



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10805.723248/2013-63
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-005.979 – 2ª Turma
Sessão de 26 de setembro de 2017
Matéria 67.643.4192 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - SALÁRIO INDIRETO - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR) PARA EMPREGADOS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA
FAZENDA NACIONAL e GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

ACORDO DE PLR HOMOLOGADO POR UM SINDICATO EXTENSIVO ÀS DEMAIS LOCALIDADES DA EMPREGADORA ABRANGIDA POR OUTROS SINDICATOS. INADMISSIBILIDADE.

Em respeito aos princípios da unicidade sindical, em sua territorialidade, e da interpretação restritiva da legislação que leva à exclusão da tributação, não é aceitável um sindicato reger o acordo de PLR dos trabalhadores da mesma empresa em locais que são territorialmente abrangidos por outro sindicato.

PLR. PERIODICIDADE. OBSERVÂNCIA DA PERIODICIDADE SEMESTRAL.

Nos termos da legislação vigente à época dos fatos geradores, era vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, sendo que os dois requisitos são cumulativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz (suplente convocada) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz (suplente convocada) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Ana Cecília Lustosa da Cruz (suplente convocada), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo de dois autos de infração de obrigação principal - AIOP, que visam à exigência de contribuições não recolhidas à Seguridade Social e a terceiros, relativas a remunerações pagas aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR em desacordo com a legislação vigente. Esses autos correspondem:

- à contribuição patronal e àquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho -GILRAT, estabelecidas no DEBCAD nº 51.030.336-6 2, às e-fls. 1688 a 1730, no montante de R\$ 62.854.189,01;
- à contribuição destinada ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação - FNDE (Salário Educação) e ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, no DEBCAD nº 51.030.337-4, às e-fls. 1731 a 1772, no montante de R\$ 16.676.343,39.

Os autos de infração foram cientificados à contribuinte em 14/11/2013, com relatório fiscal da infração às e-fls. 1656 a 1683 e se referiram ao período de apuração de janeiro a dezembro de 2009.

A contribuinte apresentou impugnação aos lançamentos, em 16/12/2013, às e-fls. 1781 a 1798. Já a 6ª Turma da DRJ/BHE, em 05/06/2014, no acórdão nº 02-56.607, às e-fls. 3410 a 3424, por unanimidade, julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido.

Inconformada, em 16/06/2014, a contribuinte, interpôs recurso voluntário, às e-fls. 3427 a 3447, no qual foram contestados os seguintes tópicos:

- regular periodicidade no pagamento da PLR é comprovada por diligência da DRJ ;
- efetivo acompanhamento das metas fixadas;
- pagamento do adiantamento antes da efetiva fixação das metas;
- regularidade da PLR de 2008 e da nulidade dos lançamentos a ele referentes; e
- legítima extensão do acordo coletivo da matriz para os empregados dos pequenos escritórios regionais da recorrente.

Esse recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 12/02/2015, resultando no acórdão 2401-003.895, às e-fls. 3496 a 3510, que tem as seguintes ementas:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS PLR. CONCESSÃO DE ANTECIPAÇÃO ANTES DA ASSINATURA DO ACORDO. POSSIBILIDADE LEGAL.

O pagamento de antecipação de parcela da PLR antes da assinatura do acordo, de per si, não é causa para que se considere o plano desconforme com a legislação de regência.

PLR. ACOMPANHAMENTO DAS METAS. OBRIGAÇÃO CUMPRIDA.

Os documentos constantes nos autos comprovam que a empresa cumpriu satisfatoriamente com o dever de informar aos empregados e sindicatos acerca do cumprimento das metas constantes nos acordos de PLR.

DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES. CITAÇÃO DE DECISÃO ADMINISTRATIVA REFERENTE A FISCALIZAÇÃO ANTERIOR. DEFICIÊNCIA.

É deficiente a caracterização de fatos geradores baseada apenas em decisão de primeira instância administrativa exarada em processo decorrente de fiscalização pretérita sofrida pelo sujeito passivo.

PLR. PERIODICIDADE. PAGAMENTOS EM DUAS PARCELAS NO MESMO SEMESTRE. DESRESPEITO AO LIMITE ANUAL. POSSIBILIDADE.

A redação do § 2.º do art. 3.º da Lei n.º 10.101/2000 vigente na data dos fatos geradores vedava o pagamento da PLR em duas vezes no mesmo semestre.

PLR. PERIODICIDADE. DESCUMPRIMENTO DA LEI DE REGÊNCIA. TRIBUTAÇÃO DAS PARCELAS EXCEDENTES.

Quando se observa que o sujeito passivo não cumpriu a periodicidade legal para pagamento da PLR, deve-se tributar apenas as parcelas pagas em desconformidade com a Lei n. 10.101/2000.

PLR. ACORDO FIRMADO NA MATRIZ. EXTENSÃO PARA EMPREGADOS QUE PRESTAM SERVIÇO FORA DA ÁREA DE ABRANGÊNCIA DO SINDICATO. POSSIBILIDADE.

Não altera a natureza da PLR o fato de haver extensão de acordos firmados com o sindicato da base territorial da matriz para empregados que prestam serviços em localidade fora da abrangência do sindicato.

O acórdão teve o seguinte teor:

ACORDAM os membros do colegiado: I) por unanimidade de votos: a) afastar o descumprimento da comunicação mensal relativa ao acompanhamento das metas, b) excluir do lançamento as contribuições sobre os fatos geradores das competências 01/2009, 02/2009 e 03/2009 referente ao descumprimento do PLR do exercício anterior, nos termos do voto do relator e II) por maioria de votos: a) afastar a indicação de desconformidade da lei 10.101/2000, pela antecipação de parcela de PLR sem a formalização do acordo, bem como o descumprimento da necessidade de acordo em relação a cada estabelecimento fora da base territorial da matriz, vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que entendeu pelo descumprimento dos dois requisitos previstos na lei 10.101/2000 e b) excluir do lançamento a primeira competência por semestre, referente ao pagamento de PLR em relação a cada empregado, vencidos os conselheiros Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira e Carlos Henrique de Oliveira, que mantinham o lançamento em relação a todas as parcelas.

RE da Fazenda Nacional

Cientificada do acórdão nº 2401-003.895, em 04/03/2015 (e-fl. 3511), a Procuradoria da Fazenda Nacional, em 23/03/2015, manejou recurso especial de divergência (e-fls. 3512 a 3552) àquele acórdão.

A Procuradora responsável indica apenas uma matéria na divergência: possibilidade de extensão de acordos referentes a pagamento de parcela a título de PLR para empregados de estabelecimento que não firmaram acordo coletivo.

Afirma a divergência em face do acórdão paradigma nº 2301-003.550, que, para mesma contribuinte e em situação fática idêntica, afirmou não ser admissível a extensão do acordo firmado para bases territoriais distintas.

Sustenta ainda a divergência exposta, com o seguinte argumento:

Ora, a sobredita extensão de um acordo celebrado em outra base territorial retira a legitimidade do sindicato signatário, desrespeita os procedimentos previstos para a celebração de

convenções e acordos coletivos, fere a “competência” do sindicato verdadeiramente legítimo para firmar o acordo porque vinculado à respectiva base territorial e, desse modo, não contribui para a pacificação entre capital e trabalho.

É preciso ter em mente que a mens legis estampada na Lei nº 10.101/2000 não é agravar a relação capital e trabalho, mas sim contribuir para a sua harmonização. A manifestação a posteriori do sindicato ou o arquivamento do instrumento de acordo na entidade sindical não têm o condão de suprir tal omissão, pois as tratativas que antecederam a assinatura do acordo já estão maculadas. Isso porque o sindicato “legítimo” não participou das negociações e não teve oportunidade de, afinado com as pretensões da categoria daquela respectiva região, propor e aceitar cláusulas e condições mais harmônicas com sua realidade social, econômica e local.

Todavia, é cediço que os empregados e, em muitas oportunidades as próprias empresas, têm seus interesses representados pelo Sindicato. Todavia, um Sindicato é composto por uma diretoria (CLT, art. 522) e não apenas por seu Presidente. E, além disso, como já afirmado, a lei resguarda os trabalhadores ao estabelecer que, para celebrar Acordo e Convenção Coletiva de Trabalho, é necessária a convocação prévia de Assembléia Geral convocada especialmente para esse fim e com a devida representatividade (quorum qualificado).

Não se trata, portanto, de mera formalidade, mas sim de garantia de que os objetivos perseguidos pela lei e, sobretudo pela Constituição, serão alcançados.

(...)

Por fim, a Procuradora requer o conhecimento e o provimento do recurso especial de divergência para reformar o acórdão recorrido.

O RE da Fazenda foi apreciado pela Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, nos termos dos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, por meio do despacho às e-fls. 3525 a 3529, datado de 05/04/2016.

Nesse despacho, a Presidente entendeu por ver reconhecida a divergência apontada, a ela dando seguimento e encaminhou para ciência do sujeito passivo: o Acórdão nº 2401-003.895, o Recurso Especial interposto pela PGFN e o presente despacho, assegurando-lhe o prazo de quinze dias para oferecer contrarrazões e interpor Recurso Especial, relativamente à parte do acórdão que lhe foi desfavorável.

Contrarrazões da contribuinte

Em 11/04/2016 (e-fl. 3534), a contribuinte foi intimada (Termo de Intimação nº 15/2016, e-fl. 3531) em conformidade com o despacho anterior, apresentando contrarrazões, em 25/04/2016, às e-fls. 3536 a 3542.

Pondera que a limitação territorial da abrangência do sindicato não tem caráter absoluto, comportando exceções, que visem a tutelar, sem prejuízos, os interesses do trabalhador. Tal situação é reconhecida pelo próprio sindicato signatário, de notória credibilidade no território nacional, entendendo que os acordos estabelecidos e aprovados em assembleias da categoria servem como referência a outras categorias profissionais. Afirma que Portaria do Ministério de Trabalho exemplifica a relativização territorial do sindicato quando em confronto com preceitos constitucionais do trabalhador, estando essa flexibilização respaldada em artigo da CLT.

Afirma ainda a o legislador originário, quando da instituição da primeira legislação reguladora da PLR, MP nº 794/94, privilegiou o princípio da livre negociação.

A credibilidade do sindicato signatário, o alto custo da mobilização de outros sindicatos para o feito, justificariam a extensão da PLR firmada, pois correu em benefício dos segurados, sem que a fiscalização demonstrasse qualquer prejuízo desse e sem vedação legal para o que foi feito.

Encerra sua argumentação com a seguinte assertiva:

Conclui-se, portanto, que a extensão da PLR aos funcionários lotados fora da base territorial do sindicato signatário do acordo coletivo não implicou em qualquer violação à legislação trabalhista e tampouco à Lei nº 10.101/2001, conforme muito bem consignado pelo Acórdão recorrido, inexistindo qualquer razão que justifique a sua reforma e tampouco o provimento do recurso especial.

Por fim, requer que se negue provimento ao recurso especial de divergência da Fazenda, referente exclusivamente aos levantamentos P7; P8; P9; R3; R4; R5; G1; e G4, conforme as razões expostas.

RE da contribuinte

Na mesma data em que apresentou contrarrazões, a contribuinte interpôs recurso especial de divergência, às e-fls. 3569 a 3579.

Nesse instrumento, a contribuinte recorre apenas quanto à conclusão do recorrido de que não seria possível haver dois pagamentos a título de PLR dentro do mesmo semestre civil, ainda que sejam apenas os dois únicos pagamentos havidos em todo o ano.

A ora recorrente afirma a existência de paradigmas que admitem o pagamento de duas parcelas da PLR dentro de um mesmo semestre civil, sem vulnerar o disposto na legislação de regência, principalmente quando observada a limitação anual de dois pagamentos apenas.

A contribuinte indica como paradigmas os acórdãos nº 2302-003.138 e nº 2402-00.125, sendo que o primeiro julgou matéria idêntica à ora recorrida e trata de precedente da própria recorrente, deles se extraíndo que o pagamento de PLR pode ser realizado no máximo em duas vezes no ano civil, seja no mesmo semestre, seja em semestre distinto, sem vulnerar a disposição legislativa.

No entender da recorrente, tanto a hermenêutica gramatical do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, quanto a própria evolução da legislação a partir da MP nº 794 de 29/12/1994 e sua exposição de motivos, levam a concluir em favor da interpretação esposada pelos paradigmas, interpretação essa presente até mesmo em Parecer do INSS:

CONSULTA TÉCNICA 507/2004.

PARECER PFE-INSS/CGMT/DCMT Nº 10/2004.

EMENTA: A parte final do §2º do art. 3º deve ser entendida como uma flexibilização da periodicidade mínima estabelecida, de forma que o adiantamento ou pagamento a título de participação nos lucros poderá ocorrer no máximo duas vezes no ano civil, ainda que no mesmo semestre civil.

Nesse diapasão, alinha ainda o entendimento de que se houver dúvida razoável na interpretação essa deve ser em favor do autuado, conforme preceituado no art. 112 do CTN, haja vista relevantes alterações no dispositivo legal que se pretende ver infringido, após a edição da Lei nº 12.832/2012, ao admitir periodicidade mínima trimestral para os referidos pagamentos, se respeitada a limitação anual. Vê também a possibilidade a aplicação retroativa da nova redação, sendo ela de caráter interpretativo ou infracional, com base no art. 106 do CTN.

Encerra, pleiteando o conhecimento do seu recurso especial, e que seja considerada sua procedência para que seja reformado o acórdão, com a exclusão do lançamento da segunda parcela/competência da PLR havido no mesmo semestre, em relação a cada funcionário, bem como de toda e qualquer exigência fiscal dele decorrente.

O RE da Fazenda foi apreciado pela Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, nos termos dos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, por meio do despacho às e-fls. 3646 a 3653, datado de 01/11/2016.

Nesse despacho, a Presidente entendeu por ver reconhecida a divergência apontada, em relação à incidência de contribuições previdenciárias sobre as importâncias pagas a título de PLR, nas hipóteses em que houver mais de um pagamento a esse título no mesmo semestre anual, porém, não mais que duas vezes no mesmo ano civil, a ela dando seguimento exclusivamente, nos casos dos segurados que auferiram rendimentos a título de PLR em duplicidade no mesmo semestre civil, porém, limitados a dois pagamentos apenas, no mesmo ano-calendário.

Contrarrazões da Fazenda

Intimada do recurso especial de divergência da contribuinte, em 01/02/2017 (e-fl. 3654), a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões em 08/02/2017, às e-fls. 3655 a 3661.

A Procuradora retoma o arcabouço legal que sustenta a autuação para afirmar a necessidade de ver os requisitos normativos aplicados cumulativa e estritamente, para que os pagamentos possam ser tidos legalmente como PLR. Efetuados os referidos pagamentos em desacordo com os parâmetros legais, não se pode excluí-los do salário de contribuição.

Por isso, assim enfeixa sua exposição:

Logo, o pagamento de participação nos lucros e resultados em desacordo com os dispositivos legais da lei 10.101/00 enseja a incidência de contribuições previdenciárias, posto a não aplicação da regra do art. 28, §9º, “j” da Lei 8.212/91.

Com base no exposto, regar a negativa de provimento ao recurso especial de divergência da contribuinte, com a manutenção do entendimento previsto no acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Os recursos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade e, portanto, deles conheço.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, § 9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial.

Art.28 (...)

§ 9º Não integram o salário-decontribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

*j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, **quando paga ou creditada de acordo com lei específica;***

(Negritei.)

Assim, é clara a legislação, ao descrever que apenas o pagamento de acordo com a lei específica é que garantirá a não integração dos pagamentos no salário de contribuição. Dessa forma o argumento de que os pagamentos realizados a título de PLR, mesmo que desconsiderados pela fiscalização como tal, não se adéquam à hipótese de incidência das contribuições previdenciárias não merece guarida.

Todas as matérias admitas nos recursos tratam de requisitos da Lei nº 10.101/2001, que se impõe como necessários aos acordos para que os pagamentos de PLR sejam como tais considerados e por isso excluídos da incidência de contribuições previdenciárias.

Com apoio no art. 112 do CTN, entendo que qualquer norma que leve à imunidade ou à isenção tributária, deve ser tratada de forma literal e restritiva, e, sob essa ótica, passo à análise das matérias recorridas.

RE da Fazenda Nacional

A Fazenda questiona o acórdão recorrido quando esse aceita a validade da extensão acordo de PLR firmado com a participação de sindicato não pertencente aos territórios onde labutam os empregados que por esses pagamentos de PLR seriam favorecidos. Pelo que encontra nos autos, não se pode sequer afirmar que haja qualquer representação desses empregados nas tratativas, mas apenas a simples utilização dos critérios do acordo estrangeiro para esses pagamentos.

Esclareça-se que, em sessão de 22 de março de 2012, acompanhei o voto de relatoria do então conselheiro Elias Sampaio Freire, consubstanciado no acórdão nº 9202-02.079, no sentido de que "*a extensão da PLR pactuada em acordo coletivo de trabalho para trabalhadores da empresa que prestam serviço em locais distintos daqueles da base territorial do sindicato, não é, por si só, fato que altere a natureza do pagamento efetuado.*". Contudo, posteriormente, em face das considerações postas no acórdão 2301-003.549, da sessão de 18 de junho de 2013, reví meu entendimento, que passo a fundamentar nos termos a seguir.

Quanto à necessidade de representação do sindicato, penso ser uma imposição da lei, como norma protetiva do trabalhador, para garantir a fixação de critérios justos e impessoais, e que assim, não pode ser flexibilizada.

A legislação que regia a matéria, à época dos fatos geradores, tinha a seguinte redação:

*Art.2º A participação nos lucros ou resultados será **objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:***

I- comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II- convenção ou acordo coletivo.

§1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I-índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II-programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Também a DRJ em voto do relator de seu acórdão de impugnação já afirmara, à e-fl. 3224:

Não é concebível, de acordo com a Lei nº 10.101, de 2000, que regula a matéria, pagamentos de PLR sem o devido amparo por instrumento de negociação válido, podendo este ser através de uma comissão, e com uma representação sindical, ou através de

convenções ou de acordos coletivos, aonde também se faz presente um representante sindical.

A questão, pois, ainda que se tratassem de pequenos escritórios regionais, nas unidades de Recife, Belo Horizonte, Porto Alegre, Brasília, Rio de Janeiro, Indaiatuba, Curitiba, Salvador, o que já causaria estranheza de não haver entidades sindicais constituídas, devido ao porte das referidas cidades, é de ausência de representação, de negociação e de assistência em razão da impugnante não envolver um representante sindical na negociação das PRLs, mesmo que através de federações, que também poderiam celebrar os acordos em nome dos trabalhadores, conforme o § 2º do artigo 611 da CLT.

A dicção do artigo 611 do Decreto-lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943- CLT segue:

Art. 611 - Convenção Coletiva de Trabalho é o acôrdo de caráter normativo, pelo qual dois ou mais Sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 1º É facultado aos Sindicatos representativos de categorias profissionais celebrar Acordos Coletivos com uma ou mais empresas da correspondente categoria econômica, que estipulem condições de trabalho, aplicáveis no âmbito da empresa ou das acordantes respectivas relações de trabalho. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

§ 2º As Federações e, na falta desta, as Confederações representativas de categorias econômicas ou profissionais poderão celebrar convenções coletivas de trabalho para reger as relações das categorias a elas vinculadas, inorganizadas em Sindicatos, no âmbito de suas representações. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

No mesmo acórdão, um pouco adiante se aduz:

(...) sem a intervenção sindical, mesmo que se entenda como existentes as regras substantivas e adjetivas (§ 1º do artigo 2º da Lei nº 10.101), não há acompanhamento das metas, não há assistência, e não há fiscalização nas referidas unidades para que, de fato, fique respaldado a participação nos lucros ou nos resultados como instrumento de integração entre o capital e o trabalho, e que serve também para outras negociações e para um melhor engajamento dos trabalhadores nas atividades de sua empregadora.

Tratando da legislação que fora descumprida, o conselheiro Mauro José Silva em declaração de voto no acórdão nº 2301-003.549, para a mesma contribuinte em situação fática similar, no processo nº 10805.722955/2011-71, assim se manifesta:

São dois os procedimentos previstos pela lei para a celebração de acordo sobre PLR: comissão escolhida entre as partes e convenção ou acordo coletivo. Neste último, é fora de dúvida que haverá a participação do sindicato, pois é exigência do art. 611 da CLT.

Segue o conselheiro:

No primeiro, a lei determina que a comissão escolhida pelas partes será “integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria”. A expressão “também” não pode ser interpretada aqui como uma possibilidade, como quer a recorrente, e sim como uma exigência adicional, pois somente assim estaríamos garantindo que a finalidade da norma imunizante e de sua regulamentação no sentido de harmonizar as relações capital e trabalho seja atingida. As tratativas diretas entre empregados e patrão sem a intermediação do sindicato são permeadas pelo temor pelo emprego, o que retira do trabalhador a vontade livre e espontânea de suas manifestações. A repetição desses eventos pode agravar as relações capital e trabalho, ao invés de contribuir para a sua harmonização. A manifestação a posteriori do sindicato ou o arquivamento do instrumento de acordo na entidade sindical, como no presente caso, não tem o condão de suprir tal omissão, pois as tratativas que antecederam a assinatura do acordo já estão maculadas.

Assim, quando o empregador optar pela comissão escolhida entre as partes como procedimento para negociar a PLR, deve assegurar que haja participação do representante sindical durante as tratativas ou demonstrar que agiu também em conformidade com o art. 616 da CLT.

Esse artigo estipula:

Art. 616 - Os Sindicatos representativos de categorias econômicas ou profissionais e as empresas, inclusive as que não tenham representação sindical, quando provocados, **não podem recusar-se à negociação coletiva.** (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

(...)

Ainda me valendo do citado voto no acórdão nº 2301-003.549:

Em qualquer forma de acordo de PLR, coletivo ou por meio de comissão escolhida pelas partes, a participação sindical deve envolver o sindicato que tenha competência territorial para representar os respectivos trabalhadores, em harmonia com o art. 8º, inciso II da CF e com o art. 520 da CLT. Obviamente que a “escolha” do sindicato com o qual celebrará o acordo sobre a PLR não compete ao empregador. O sindicato que deve celebrar a PLR é aquele que tem competência territorial para tanto. (...)

Neste diapasão cabe destacar o disposto no art. 520 da CLT, que trata de representação sindical:

Art. 520. Reconhecida como sindicato a associação profissional, ser-lhe-á expedida carta de reconhecimento, assinada pelo ministro do Trabalho, Indústria e Comércio, na qual será especificada a representação econômica ou profissional conferida e mencionada a base territorial outorgada.

(Negritei.)

Esse voto está em sintonia com o voto vencedor naquele mesmo acórdão, no qual que se observa:

De mais a mais, temos que o objeto de se respeitar os princípios da unicidade sindical e da territorialidade é proteção ao trabalhador para que ele seja 'defendido' por um sindicato que esteja perto de seus problemas e conhecendo as possíveis soluções, trazendo para si a segurança que necessita para valer-se diante do poder empregante.

Mas, não é só, eis que a criação de bases territoriais também tem como fim a proteção de enfrentamento de diferentes problemas e soluções existentes num país continente como é o caso do Brasil, haja vista que, muitas vezes, o que se enfrenta em Porto Alegre / RS não é a mesma coisa que se enfrenta em Belém / PA, como costumes, tradições, climas e outros quejandos.

Por fim, entendo não caber a afirmação da contribuinte de que a liberdade negocial prezada em entendimentos trabalhistas - quando em favor do interesse dos trabalhadores - , a credibilidade do sindicato que participou da negociação e a existência de custos ou dificuldades para atuação do sindicato local poderiam levar à aceitação de se excepcionar a regra visando à exclusão em matéria tributária. Observe-se, como argumento adicional não menos relevante, que não se está a tratar de interesse exclusivo do trabalhador que se beneficia da PLR, como sói acontecer em matéria trabalhista, mas de seu aspecto previdenciário, que afeta aos próprios benefícios em um sistema que se sustenta sobre o princípio da solidariedade e isso se reflete na previdência em matéria técnica¹:

Cientificamente, solidariedade é técnica imposta pelo custeio e exigência do cálculo atuarial, não sendo uma instituição típica da Previdência Social. Principiologicamente, quer dizer união de pessoas em grupos, universalmente consideradas, contribuindo para a sustentação econômica de indivíduos em sociedade que, por sua vez, em dado momento também contribuirão para a manutenção de outras pessoas, e assim sucessivamente[29]. É a solidariedade que permite e justifica, por exemplo, uma pessoa poder aposentar-se no Regime Geral por invalidez com apenas doze contribuições mensais ou tão logo comece a trabalhar, no caso de invalidez decorrente de atividade relativa ao trabalho[30], vez que todos os indivíduos incluídos no sistema financiarão este benefício.

A contribuição de seguridade social, conforme veremos mais adiante, é espécie tributária que visa à obtenção do dito financiamento. As contribuições previdenciárias são,

¹ Artigo de Rodrigo Felix Sarruf Cardoso, in: http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=1629, acessado em 16/08/2017.

manifestamente, espécies de contribuição de seguridade social e, como tais, não objetivam financiar apenas o benefício de aposentadoria daquele que efetua seu recolhimento, mas sim o financiamento da seguridade social como um todo, dentro da qual se encontra a previdência social.

(Grifei.)

Logo, não vejo como se poderia flexibilizar as exigências legais, a ponto de afastar a tributação de pagamentos aos empregados, quando os acordos não cumprem estritamente as condições normativas para que se considere imune/isento o referido pagamento.

Pelas razões acima, um acordo de PLR celebrado com um sindicato que não tenha competência territorial sobre os trabalhadores de determinada unidade ou estabelecimento não é instrumento adequado para justificar o pagamento a esse título para aqueles trabalhadores. As parcelas pagas dessa forma, portanto, mantém sua natureza remuneratória, habilitando-as a permanecer na base de cálculo das contribuições objeto do lançamento combatido e por isso voto pela procedência do recurso especial da Procuradora nessa matéria.

RE da contribuinte

Nessa seara, a contribuinte pretende que se admita o pagamento de duas parcelas da PLR dentro de um mesmo semestre civil, sem vulnerar o disposto na legislação de regência, principalmente quando observada a limitação anual de dois pagamentos no ano apenas.

À época dos fatos geradores, a lei 10.101/2000 também não admitia o pagamento de PLR mais duas vezes no ano, ou com periodicidade inferior a um semestre civil, ou seja, entendo que os dois prazos eram cumulativos e não uma opção. Assim, ao pagar PLR em desconformidade com a lei, também em relação a periodicidade, passam os valores distribuídos fora da estipulação legal a compor o conceito de salário de contribuição. Assim descrevia o dispositivo legal a respeito, então vigente:

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Em face dele, comungo com a hermenêutica do relator no acórdão recorrido, quando afirma:

Ao contrário do que defende o sujeito passivo, a leitura do dispositivo transcrito permite concluir que o legislador deixou aos empregadores a possibilidade de fazerem um pagamento por semestre ou dois pagamentos por ano civil. Observe-se que a conjunção "ou" nesse caso é usada com conotação inclusiva, permitindo inferir que a norma não permite o pagamento da PLR

em periodicidade inferior a semestral, nem em mais de duas vezes ao ano.

Essa é a interpretação mais razoável para a questão, pois caso se entenda que a partícula "ou" representa uma exclusão, afasta-se por completo a regra da periodicidade semestral, uma vez que a empresa poderia pagar duas parcelas por semestre, desde que não violasse o limite de dois pagamentos ao ano.

Reforçando este entendimento, vejo que há outro momento na própria Lei nº 10.101/2000 em que a conjunção "ou" é utilizada também com força de inclusão. O seu art. 1.º dispõe:

Art. 1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Pois bem, caso tomássemos a partícula "ou" na sua acepção exclusiva, iríamos interpretar que a empresa não poderia instituir um programa que contemplasse ao mesmo tempo a aferição do lucro e dos resultados, mas um ou outro. Essa exegese, a meu ver, mostra-se absurda.

(Destaque do original.)

Contudo, em voto sobre esta matéria já me posicionei, em oportunidades anteriores, no sentido de que o pagamento de verbas a título de PLR, quando é descumprido o requisito de periodicidade, desvirtua a natureza de todos os valores pagos, que passam a ter natureza salarial. Nesse aspecto, diferentemente do entendimento daquele relator, todas as parcelas seriam, em tese, no meu entender, sujeitas à tributação. Ocorre que a decisão recorrida decidiu tributar apenas uma dessas parcelas e o recurso especial foi interposto pelo sujeito passivo. Portanto, por observância do princípio do *non reformatio in pejus*, é mister apenas manter a decisão recorrida e negar provimento ao recurso.

Portanto, nesse ponto de divergência, nego provimento ao recurso especial da contribuinte.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de:

- a) conhecer do recurso da Fazenda Nacional, para dar-lhe provimento; e
- b) conhecer do recurso da contribuinte, mas negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 10805.723248/2013-63
Acórdão n.º **9202-005.979**

CSRF-T2
Fl. 3.677
