



**Processo nº** 10830.016524/2009-40  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-010.261 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 14 de dezembro de 2021  
**Recorrente** EATON LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, na parte em que não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

PLR. RECUSA DO SINDICATO EM PARTICIPAR DAS NEGOCIAÇÕES PARA PAGAMENTO DA PLR. OBRIGAÇÃO DO EMPREGADOR DE COMUNICAR TAL SITUAÇÃO À AUTORIDADE COMPETENTE.

A efetiva participação do ente sindical nas negociações para pagamento da participação nos lucros é obrigatória. Em caso de recusa do ente sindical em participar das negociações, deve o empregador comunicar tal recusa ao órgão competente, para adoção das providências legais cabíveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à Participação nos Lucros ou Resultados, vencida a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que conheceu integralmente e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)  
Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)  
Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração de contribuições sociais, incidentes sobre valores pagos aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados e de previdência privada, correspondente às contribuições devidas a outras entidades e fundos (terceiros), relativas à contribuição do salário-educação e as destinadas ao INCRA, SENAI, SESI e SEBRAE.

Em sessão plenária de 06/06/2017, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2301-005.045 (fls. 62/99), assim ementado:

### ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

#### PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

Incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados da empresa quando em desacordo com a Lei nº 10.101/2000.

Tratando-se de negociação através de comissão de empregados, a efetiva participação de representante do sindicato nas deliberações, inclusive com direito a voto, é requisito essencial para a legitimidade dos termos acordados.

#### PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR.

Tratando-se de previdência complementar por entidade fechada, a empresa está obrigada a oferecer o benefício à totalidade dos segurados empregados e dirigentes. Não se considera disponível a todos, quando a empresa se nega a realizar aportes a alguns de seus segurados, especialmente em razão da faixa salarial.

#### PREVIDENCIÁRIO. MULTAS. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. CRITÉRIO. FATOS GERADORES NÃO DECLARADOS EM GFIP. PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB 14/2009.

Aos processos de lançamento fiscal dos fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, e não declarados em GFIP, aplique-se a multa mais benéfica, obtida pela comparação do resultado da soma da multa vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e a multa por falta de declaração em GFIP, vigente à época da materialização da infração, com o resultado da incidência de multa de 75%, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB 14/2009.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, para rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito: I) quanto ao levantamento Previdência Privada: por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos o relator e os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto e Fernanda Melo Leal; II) quanto ao levantamento Participação nos Lucros e Resultados: a) por unanimidade de votos, negar provimento em relação aos fatos geradores em que caracterizada a inexistência de instrumento de acordo; b) por maioria de votos, dar provimento em relação aos fatos geradores em que caracterizada a assinatura do instrumento de acordo no final do período de apuração, vencida a conselheira Andrea Brose Adolfo; c) por voto de qualidade, negar provimento em relação aos fatos geradores em que caracterizada: falta de participação do sindicato, restrição ao poder de voto do sindicato

e existência de fórmula pré-estabelecida, vencidos o relator e os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto e Fernanda Melo Leal; III) quanto às multas relacionadas à GFIP, submetida a questão ao rito do art. 60 do Regimento Interno do CARF, foram apreciadas as seguintes teses: a) aplicação da regra do artigo 35 da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 11.941, de 2009; b) aplicação das regras estabelecidas pela Portaria Conjunta PGFN/RFB 14, de 2009; c) aplicação da regra do artigo 35 da Lei 8.212, de 1991, vigente à época dos fatos geradores, limitada ao percentual de 75%, previsto no artigo 44, I, da Lei 9.430, de 1996; em primeira votação, se manifestaram pela tese "a" os Conselheiros Fabio Piovesan Bozza, Alexandre Evaristo Pinto e Fernanda Melo Leal; pela tese "b" os Conselheiros Andrea Brose Adolfo e Jorge Henrique Backes; e pela tese "c" o Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes; excluída a tese "c" por força do disposto no art. 60, parágrafo único, do Regimento Interno do CARF, em segunda votação, por voto de qualidade, restou vencedora a tese "b", vencidos os conselheiros Fabio Piovesan Bozza, Alexandre Evaristo Pinto e Fernanda Melo Leal. Designado para redigir o voto vencedor em relação à Previdência Privada e Participação nos Lucros (participação do sindicato, restrição de poder de voto dos sindicatos e existência de fórmula pré-estabelecida), o conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, e quanto à retroatividade benigna a conselheira Andrea Brose Adolfo.

Os autos foram remetidos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e não foi apresentado recurso. (fl. 100)

O Contribuinte teve ciência do acórdão em 09/11/2017 (fl. 104) e, em 24/11/2017 (fl. 105) apresentou Recurso Especial (fls. 107/13), com o objetivo de rediscutir as seguintes matérias: **a) Previdência Privada e b) PLR – Participação do sindicato.**

Pelo despacho datado de 02/02/2018 (fls. 224/233), foi dado seguimento parcial ao Recurso Especial do Contribuinte, admitindo-se a rediscussão da matéria **a) Previdência Privada**. Entretanto, o Contribuinte apresentou agravo (fls. 240/255) que foi acolhido para reconhecer que também deveria ter seguimento a matéria **b) PLR – Participação do Sindicato**, conforme despacho de folhas 256/261, de 20/06/2018.

Na sequência, transcrevo as ementas dos acórdãos apresentados como paradigmas:

### **Previdência Privada**

#### Acórdão nº. 2402-01.291

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2004 a 31/03/2005

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO, INTEGRAÇÃO, PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR.

Não integram o Salário de Contribuição (SC) os valores das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes.

#### Acórdão nº. 9202-02.265

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

**PLANO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. EXCLUSÃO DOS TRABALHADORES QUE RECEBEM ABAIXO DO TETO DO RGPS.**

A questão da incidência ou não de contribuições previdenciárias sobre o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar não decorre de norma isentiva a ser interpretada literalmente. Em verdade, trata-se de uma imunidade tributária, prevista no art. 202, § 2º da Constituição Federal.

A interpretação restritiva, aplicada nas hipótese de imunidade tributária, não reduz o campo da norma, mas determina-lhe as fronteiras exatas. Não conclui de mais, nem de menos do que o texto exprime, mas declara o sentido verdadeiro e o alcance exato da norma, tomando em apreço todos os fatores jurídico-sociais que influíram em sua elaboração.

O sistema de previdência complementar, de caráter privado, facultativo e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, objetiva garantir a continuidade do padrão de bem-estar correspondente a fase em que o individuo laborava.

A finalidade precípua da previdência complementar é a de complementar os benefícios de aposentadoria daqueles que auferem remuneração superior ao limite imposto para o RGPS.

Não restou violada a norma contida no art. 28, § 9º, “p” da Lei n.º 8.212/1991, por considerar que, não obstante o plano de previdência complementar ser voltado tão somente aqueles que percebam remuneração superior ao limite do RGPS, caracterizado está que este plano de previdência complementar encontra-se disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

**PLR – Participação do Sindicato**Acórdão nº. 2201-003.789

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS“

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

PARTICIPAÇÕES NOS LUCROS E RESULTADOS. PARTICIPAÇÃO DA REPRESENTAÇÃO SINDICAL. EXISTÊNCIA.

Devidamente comprovada a participação sindical (sua convocação e presença), a simples negativa de assinatura motivada pela ausência e estipulação de taxa negocial, no acordo, não se perfaz em motivo para a desconsideração da participação do Sindicato. (...).

Acórdão nº 2401-004.218

(...)

COMISSÃO ESCOLHIDA PELAS PARTES. PARTICIPAÇÃO DE REPRESENTANTE SINDICAL.

Consta do art. 2º, I, da Lei n.º 10.101/2000, a exigência legal de que o sindicato indique um representante para a comissão paritária de negociação da participação nos lucros ou resultados. Se a ausência de representante do sindicato ocorre a despeito da comunicação formal da realização das reuniões (local, data e horário), na qual se solicita a presença de um representante do sindicato, não podem empregados e empresa ser

prejudicados, pois a ilicitude não foi perpetrada por eles, mas pelo sindicato, que deixou de cumprir sua função constitucionalmente prevista (art. 8º, III, da CF). (...).

## Razões Recursais do Contribuinte

### Previdência Privada

- Destaca que o artigo 28, §9º, "p" da Lei nº. 8.212/91 determina que não integram o salário-de-contribuição "o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT";
- Afirma que oferece benefícios de Previdência Privada a todos os funcionários e dirigentes, conforme se verifica do informativo emitido pelo Departamento de Recursos Humanos e entregue ao empregado, no momento de sua contratação e, independentemente do valor do salário recebido pelo empregado, todos são elegíveis ao referido plano;
- Argumenta que o próprio Fisco entende que a única exigência estabelecida na legislação para que seja concedida isenção aos valores pagos a título de Previdência Privada seria a disponibilidade a totalidade de empregados da empresa, não existindo outras exigências ou restrições (Processo de Consulta nº 407/09 - Superintendência Regional da Receita Federal - SRRF / 8a. RF - Data de publicação: 07/12/2009);
- Alega que efetua, DE FORMA UNIVERSAL, e de acordo com estudos atuariais realizados por terceiros, depósitos/aportes regulares ao Plano de Previdência Complementar instituído pela *EatonPrev*, como forma de garantir determinados benefícios a todos os seus empregados.
- Afirma que, para justificar a incidência de contribuições previdenciárias, a fiscalização aduziu que a Recorrente somente realizaria depósitos/contribuições (contrapartida) nos casos de contribuição normal e especial. No entanto, deixou de verificar a decisão atacada que a Recorrente é obrigada a realizar uma contribuição mínima creditada na conta coletiva do fundo de reserva do plano de previdência privada concedido a todos os funcionários, e independentemente da escolha de cada funcionário;
- Conclui que os valores pagos a título de "Previdência Privada", uma vez que disponíveis a todos os empregados, não estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias e de terceiros, nos termos do artigo 28, §9º, "p" da Lei nº. 8.212/91, deve ser integralmente canceladas as exigências fiscais.

### PLR – Participação do Sindicato

- Afirma que efetivamente convocou o Sindicato para participar de todas as reuniões, apresentou os documentos elaborados, bem como arquivos os acordos perante a entidade sindical. No entanto, embora tenha recebido as convocações para as reuniões, o Sindicato deixou de participar das reuniões para as quais havia sido convocado;
- Destaca que em todos os casos em que o Sindicato competente deixou de participar das reuniões, a Recorrente, com base na CLT, havia expedido Comunicados convocando para participar de todos os procedimentos realizados e posteriormente anuir;
- Aduz que como o Sindicato não apresentou justificativa, dentro do prazo legal estabelecido pela Consolidação das Leis do Trabalho, para não comparecer às reuniões de negociação, não restou outra alternativa à Recorrente senão iniciar as negociações de PLR com os seus empregados (para não lesar mais os seus trabalhadores), conforme autorizado pelo artigo 617, §1º da CLT);
- Informa que nos casos em que o Sindicato, embora tenha participado das reuniões, deixou de assinar os acordos, a Recorrente comprova facilmente a participação do Sindicato por meio de listas de presença nas comissões, devidamente assinadas;
- Cita que o Superior Tribunal de Justiça já proferiu decisões indicando que os planos de PLR devem ser analisados sem um formalismo exagerado, o que acabaria desvirtuando a intenção do legislador, inclusive no que tange a recusa do sindicato em participar das reuniões para as quais foi devidamente convocado.

Os autos foram enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 22/06/2018 (fl. 3438 do processo 10830.016522/2009-51) e, em 09/07/2018 (fl. 3448 do processo 10830.016522/2009-51), foram apresentadas contrarrazões (fls. 262/270)

## Contrarrazões da Fazenda Nacional

### Previdência Privada

- Alega que ao dispor sobre a previdência complementar, o artigo 28, § 9º da Lei nº 8.212/1991 traz a exigência de que o programa esteja disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes;
- Aduz que a autuada não atendeu tal requisito, pois deixou de contemplar todos os seus empregados ao excluir os aportes aos contratados que recebiam remuneração até um valor específico fixado pela empresa;
- Considera que a adoção de um plano de previdência específico aos empregados com maior salário, não extensível aos demais, acabou por descharacterizar a hipótese de isenção prevista na alínea “p” do § 9º do art.

28 da Lei nº 8.212/91, razão pela qual tais valores foram considerados salário-de-contribuição;

- Afirma que a alínea “p” do § 9º do art. 28 da lei nº 8.212/91 está em perfeita consonância com o que determina o art. 16 da Lei Complementar nº 109/2001 que dispõe que “Os planos de benefícios devem ser, obrigatoriamente, oferecidos a todos os empregados dos patrocinadores ou associados dos instituidores.”
- Alega que há entendimento no sentido de que tal dispositivo encimado aplica-se apenas à previdência complementar fechada, que é justamente o que se verifica no caso em análise, tornando-se inafastável a necessidade de que o plano seja oferecido a todos os empregados, o que não se deu na hipótese;
- Destaca que o critério da norma é objetivo e não está sujeito a adaptações que retirem a efetividade da determinação no sentido de que a disponibilização dos planos de previdência complementar alcance a totalidade dos dirigentes e empregados. Portanto, quaisquer restrições nesse sentido desvirtuam e violam o dispositivo.
- Considera que caso prevaleça o entendimento contrário, abrir-se-ia a possibilidade de a empresa criar plano de previdência a uma categoria de empregados, o que caracterizaria gratificação, aumento de remuneração disfarçada na forma de benefício, o que não seria a intenção do legislador, muito menos fomentar a distinção entre empregados de uma mesma empresa.

### **PLR – Participação do Sindicato**

- Argumenta que depreende-se das normas, máxime do inciso I e §2º do art. 2º, que a lei regulamentadora exige a participação efetiva da entidade, por meio de um representante indicado pela categoria dos empregados, na negociação e que tais formalidades não se configuram faculdades na negociação, mas, sim, normas cogentes, por imposição legal para validade do benefício do instituto da participação nos lucros e resultados;
- Alega que, no caso dos autos, não restou demonstrada a participação efetiva da categoria profissional respectiva no acordo e que o documento que respaldou o pagamento da PLR encontra-se em descompasso com o intuito da legislação que rege a matéria, ensejando a conclusão de que a contribuinte não pode se valer do benefício legal atinente à incidência de contribuições previdenciárias.

## Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

### Do conhecimento

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo, restando Perquirir se atende aos demais pressupostos necessários ao seu conhecimento. Foram apresentadas contrarrazões tempestivas.

As matéria devolvidas à apreciação deste Colegiado referem-se a **a) Previdência Privada e b) PLR – Participação do sindicato.**

Cumpre destacar que, de acordo com o art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, o recurso especial é cabível quando, perante situações fáticas similares, são adotadas soluções em sentidos diversos, em face do mesmo arcabouço jurídico-normativo, por diferentes turmas deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Porém, do exame das decisões cotejadas, verifica-se inexistir similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma, relativamente à matéria Previdência Privada.

Veja-se que o que levou o Colegiado *a quo* a decidir pela manutenção do lançamento nessa questão foi o fato de o Contribuinte manter plano de previdência privada e efetuar aportes apenas para um grupo de empregados, os quais recebiam remunerações superiores a um determinado valor. A seguir, transcreve-se trechos do acórdão recorrido para melhor compreensão a esse respeito:

Relatório

(...)

A acusação fiscal escora-se nas seguintes irregularidades (fls. 12):

(i) pagamentos realizados à entidade fechada de previdência privada (EatonPrev), sem disponibilizar o benefício à totalidade dos empregados da Recorrente, circunstância que descharacterizaria a desoneração de contribuição previdenciária prevista em lei; somente os empregados com salários superiores a dez vezes o salário unitário definido em regulamento receberiam contrapartida ao plano de previdência privada por parte da Recorrente;

(...)

Voto Vencedor

(...)

Inicialmente, dispõe a lei que os programas podem ser abertos ou fechados, de acordo com a natureza da entidade de previdência complementar. Após, trata de cada um nas seções que se seguem: na Seção II os programas em regime fechado e na Seção III, regime aberto. Para o primeiro, através de seu artigo 16, é exigido, **obrigatoriamente**, que o benefício seja oferecido à totalidade dos empregados, tal como no artigo 28, § 9º, “p” da Lei nº 8.212, de 24/07/1991:

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

...

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Portanto, um suposto programa de previdência complementar **em regime fechado** não oferecido à totalidade dos empregados não pode ser considerado como tal e as contribuições vertidas devem ser tributadas normalmente, eis que carecem de característica essencial. As entidades fechadas são instituídas para o conjunto de empregados da patrocinadora e não para grupos de categorias específicas de empregados de um mesmo empregador.

No presente caso sob exame, os fatos geradores ocorreram posteriormente à LC nº 109/2001. Tratando-se da modalidade de previdência complementar em regime fechado, de acordo com a tese aqui desenvolvida, há necessidade de disponibilização dos planos de previdência complementar à totalidade dos dirigentes e empregados.

No presente caso, embora o acordo coletivo de trabalho permita o ingresso ao programa de previdência complementar de todos os segurados, somente aqueles com remuneração a partir de determinado valor terão direito à principal vantagem que é o aporte da empresa. Assim, não vejo como acatar a alegação de ser extensivo a todos quando para alguns foi-lhes retirado o principal atrativo.

E observo que esses valores são superiores ao teto de contribuição da previdência social na época: 2005 R\$ 2.668,15, 2006 R\$ 2.801,56, 2007 R\$ 2.894,28 e 2008 R\$ 3.038,99. Assim, não se trata de restrição por conta da impossibilidade de se complementar o benefício concedido pelo INSS.

Por tudo, entendo que não assiste razão ao recorrente. (Grifou-se)

De modo diverso, no primeiro paradigma, Acórdão nº 2402-01.291, deu-se provimento ao recurso do contribuinte ao argumento de que embora tenha oferecido planos de previdência complementar com valores desproporcionais entre empregados, inclusive entre aqueles num mesmo patamar salarial, a divergência de valores não descaracterizaria o plano, uma vez que incluiu todos os empregados:

Quanto ao mérito, em síntese, verificamos que o motivo do Fisco conceituar os valores pagos a título de previdência complementar pela recorrente a seus segurados foi a desproporcionalidade nos pagamentos, inclusive em situações em que os segurados apresentam mesmo patamar salarial.

A recorrente contesta essa exigência, pois, segundo seus instrumentos de contestação, a única exigência da Lei para que esses valores não integrem o SC é que o plano deve estar disponível a totalidade dos segurados.

(...)

Pela análise da legislação verifica-se que a única condição, determinação, para que os valores não integrem o SC é que o plano seja disponibilizado a todos os segurados.

É de se ressaltar a determinação sobre interpretação da legislação tributária contida no CTN:

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

...

*II. outorga de isenção;*

A interpretação literal limita-se ao texto legal, não cabendo maiores discussões sobre os diversos significados que uma palavra ou uma expressão podem ter.

Portanto, tanto para os contribuintes quanto para o Fisco, não há como interpretar a legislação que concede isenção de maneira que não seja literal.

Assim, como na legislação há como única condição para o usufruto da isenção que o a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, esteja **disponível totalidade de seus empregados e dirigentes**, e, como no presente caso, há a disponibilização de um único plano a todos os empregados, não há como tributar esses valores,

No caso em análise, reitere-se, não se trata de oferecimento de plano de previdência privada com valores diferenciados, mas de situação em que um grupo de empregados, cujos salários eram inferiores a um limite estabelecido pelo Sujeito Passivo, não recebiam qualquer aporte por parte da empresa para o custeio do benefício.

Vê-se portanto que as conclusões a que chegaram os diferentes colegiados não decorreram de divergência interpretativa, mas do contexto fático avaliado em cada um dos casos, de modo que não é possível afirmar que diante da situação observada no acórdão recorrido, o colegiado paradigmático teria se posicionado em sentido diverso.

Quanto ao segundo paradigma, Acórdão nº 9202-02.265, trata de oferecimento de plano de previdência privada somente aos empregados e dirigentes que receberiam valor superior ao teto pago pelo Regime Geral de Previdência Social. Vejamos:

Ou seja, há de se verificar se a disponibilização do plano de previdência complementar somente aos empregados e dirigentes que percebam remuneração superior ao limite máximo do salário de contribuição do Regime Geral da Previdência Social – RGPS configura ou não violação a exigência de que o referido plano seja disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa.

Há de se salientar que o sistema de previdência social, no seu regime geral, básico, possui caráter universal e destina-se a todos, sendo obrigatório à população economicamente ativa, mediante atendimento de determinados requisitos e de contribuições.

Contudo, frente à massa de segurados que nesse sistema se amparam é evidente a insuficiência do modelo do Regime Geral de Previdência Social. Por outro lado, o sistema de previdência complementar, de caráter privado, facultativo e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, objetiva garantir a continuidade do padrão de bem-estar correspondente a fase em que o individuo laborava.

(...)

Portanto, para suplementar o valor da aposentadoria social concedida pelo RGPS, algumas empresas oferecem a seus empregados e dirigentes planos de previdência privada. E, para estimular o empregador a conceder este benefício, o legislador, no art. 28, § 9º, “p” da Lei nº 8.212/1991, disciplinou expressamente que os planos de

previdência complementar não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias,...

(...)

Destarte, a própria natureza da previdência complementar, no sentido que a sua finalidade precípua é a de complementar os benefícios de aposentadoria daqueles que auferem remuneração superior ao limite imposto para o RGPS, nos leva a concluir que não restou violada a norma contida no art. 28, § 9º, “p” da Lei n.º 8.212/1991, por considerar que, não obstante o plano de previdência complementar ser voltado tão somente aqueles que percebam remuneração superior ao limite do RGPS, caracterizado está que este plano de previdência complementar encontra-se disponível à totalidade dos empregados e dirigentes da empresa. (Grifou-se)

Ocorre que, no caso em exame, os critérios estabelecidos pela recorrente para o pagamento de previdência privada somente a empregados acima de determinada faixa salarial não tinha relação alguma com o teto do Regime Geral de Previdência Social, pois como expressamente destacado no voto condutor da decisão recorrida, tais critérios impediam a percepção do benefício a empregados cujas remunerações eram superiores ao teto de contribuição da Previdência Social vigente à época do benefício.

Tem-se, assim, situações diversas, o que não enseja o estabelecimento de divergência interpretativa.

Dante do exposto, entendo que o Recurso Especial do Contribuinte não deve ser conhecido no que tange à matéria **Previdência Privada**.

Quanto à matéria **PLR – Participação do Sindicato**, tem-se situações semelhantes em que os diferentes colegiados adotaram decisões em sentidos diversos, portanto, tendo em conta que a divergência foi adequadamente demonstrada, há de se conhecer do apelo da Contribuinte.

## Mérito

Em relação ao mérito, convém, de início, recorrer à alínea “a” do inciso I e ao inciso II do art. 195 da CF/1988, dispositivo constitucional que estabelece as bases sobre as quais podem incidir as contribuições previdenciárias, nos seguintes termos:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

[...]

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência

social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

[...]

Como forma de resguardar a previdência pública, o legislador constituinte esclarece que a incidência da contribuição alcança a folha de salários, além de todo e qualquer outro rendimento do trabalho, independentemente do *nomen jures* que lhe venha a ser atribuído.

À luz do que estabelece o texto constitucional, o inciso I do caput do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 constituiu a base de cálculo das contribuições de empregadores para o Regime Geral de Previdência Social como sendo “o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma”. No mesmo sentido é o art. 28 da mesma lei ao instituir base de incidência das contribuições de empregados (salário-de-contribuição).

Não restam dúvidas de que a PLR paga aos empregados tem por objetivo retribuir o trabalho. Via de regra, essa verba tem por desígnio premiar o esforço adicional empreendido pelos obreiros no intuito de incrementar os resultados da empresa. Desnecessários, pois, grandes esforços interpretativos para se concluir que a participação nos lucros ou resultados encontra-se inserida no conceito de remuneração/salário-de-contribuição. Aliás, entendimento em sentido diverso não encontra baliza na doutrina especializada, tampouco na jurisprudência consolidada.

Aqui não se olvida que a própria Constituição da República elencou entre os direitos sociais dos trabalhadores a participação nos lucros ou resultados das empresas, porém, a desvinculação de referida parcela da remuneração está subordinada à observância dos requisitos estabelecidos em lei, conforme preceitua o inciso XI de seu art. 7º:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

[...]

XI participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, **conforme definido em lei**. (Grifou-se)

Em estrita consonância com o texto constitucional a alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 estabelece que a exclusão da parcela paga a título de PLR da composição do salário-de-contribuição (base cálculo da contribuição previdenciária) está condicionada à submissão dessa verba à lei reguladora do dispositivo constitucional. *In verbis*:

Art. 28. [...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição:

[...]

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

[...]

(Grifou-se)

A regulamentação reclamada pelo inciso XI de seu art. 7º da CF/1988 somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada sucessivas vezes e convertida na Lei nº 10.101/2000. Antes disso, tendo em vista a eficácia limitada da disposição constitucional, era perfeitamente cabível a tributação das parcelas pagas sob a denominação de PLR pelas contribuições previdenciárias. Ademais, foi exatamente nesse sentido que o Supremo Tribunal Federal firmou entendimento a respeito do tema, conforme se depreende dos julgados a seguir:

RE393764 AgR /RS-RIO GRANDE DO SUL AG.REG.NO RECURSO EXTRA ORDINÁRIO Relator(a): Min. ELLEN GRACIE Julgamento: 25/11/2008 Órgão Julgador: Segunda Turma

Ementa DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. ART. 7º, XI, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL MP 794/94.

1. A regulamentação do art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal somente ocorreu com a edição da Medida Provisória 794/94.
2. Possibilidade de cobrança dá contribuição previdenciária em período anterior à edição da Medida Provisória 794/94.

#### Decisão

A Turma, por votação unânime, negou provimento ao recurso de agravo, nos termos do voto da Relatora. Ausente, licenciado, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. 2º Turma, 25.11.2008.

RE 398284 / RJ - RIO DE JANEIRO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. MENEZES DIREITO

Julgamento: 23/09/2008

Órgão Julgador: Primeira Turma

Ementa. Participação nos lucros. Art. 7º, XI, da Constituição Federal. Necessidade de lei para o exercício desse direito.

1. O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração.
2. Com isso, possível a cobrança das contribuições previdenciárias até a data em que entrou em vigor a regulamentação do dispositivo.
3. Recurso extraordinário conhecido e provido.

O juízo esposado na decisão da Suprema Corte corrobora o entendimento de que os valores pagos a título de PLR têm natureza retributiva e sua desvinculação do salário-de-contribuição, repõe-se, está subordinada ao estrito cumprimento dos requisitos estabelecidos em lei específica. Significa dizer que, ao revés do que entende o Sujeito Passivo, uma vez descumprido quaisquer das condições necessárias à instituição do benefício, esse restará desnaturado e, em consequência disso, referida verba integrará a base de incidência de contribuições sociais.

Por outro lado, de acordo com a decisão recorrida, tratando-se de PLR instituída por meio de acordo negociado com comissão de empregados, a efetiva participação de representante do sindicato nas deliberações, inclusive com direito a voto, é requisito essencial para a legitimidade dos termos ajustados e, uma vez descumprido tal requisito, o benefício estará em desconformidade com a Lei nº 10.101/2000 e, por conseguinte, se sujeitará à incidência das contribuições previdenciárias.

A Recorrente afirma que efetivamente convocou o sindicato para participar de todas as reuniões, apresentou os documentos elaborados, bem como arquivou os acordos perante a entidade sindical e que, embora tenha recebido as convocações, a entidade deixou de participar das reuniões, sem apresentar justificativa no prazo estabelecido na CLT. Aduz ainda que, nos casos em que o sindicato, embora tenha participado das reuniões, deixou de assinar os acordos, comprova facilmente a participação da entidade por meio de listas de presença nas comissões, devidamente assinadas.

A Fazenda Nacional, em contrarrazões, infere que a lei regulamentadora exige a participação efetiva do ente sindical, por meio de um representante indicado pela categoria dos empregados e que tal formalidade não se configura faculdade na negociação, mas sim norma cogente, por imposição legal para validade do instituto PLR.

Pois bem.

A Lei 10.101/2000, ao versar sobre as negociações entre trabalhadores e empregadores com vistas ao pagamento de PLR possibilitou a celebração de ajustes por meio de acordo, convenção coletiva, ou ainda por comissão constituída por representantes do empregador e dos empregados, mas com a necessária participação do sindicato representativo dos trabalhadores. Confira o teor do dispositivo na sua versão original:

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.

De se notar que, quanto ao inciso I acima tenha sido alterado pela Lei nº 12.832/2013 para garantir a paridade na comissão, a obrigatoriedade de participação de representante do sindicato no processo levado a efeito à luz desse dispositivo manteve-se indene. Abaixo transcreve-se o teor da disposição modificada:

I – comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;(Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013)(Produção de efeito)

É incontrovertido que não houve participação de representante do sindicato dos trabalhadores na comissão que ajustou os termos para o pagamento de PLR no período de apuração objeto do lançamento e, mesmo quando se infere que houve essa participação, a entidade não corroborou os termos apresentados, motivo pelo qual deixou de assinar o acordo. Claro está, portanto, que restou descumpre a regra insculpida no inciso I do art. 2º da Lei nº 10.101/2000.

Acerca desse assunto, o inciso III do art. 8º da Constituição Federal estabelece que “*ao sindicato cabe a defesa dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria, inclusive em questões judiciais ou administrativas*”. Necessário esclarecer que ao preconizar a participação de representante do sindicato dos trabalhadores nos acordos de PLR celebrados a partir de comissões paritárias, pretendeu o legislador dar efetividade ao disposto na Lei Maior. Até porque, também há norma constitucional (art. 8º, VI) que impõe aos sindicatos a obrigação de participar das negociações coletivas de trabalho.

As disposições acima referidas não deixam dúvidas de que a participação dos sindicatos em processos de negociação não se trata de mera faculdade, mas de diretriz de caráter obrigatório cujo propósito é “*a defesa dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria*” ou das categorias profissionais representadas pela entidade, sendo a ela defeso, por determinação constitucional, escusar-se de cumprir o seu mister.

Não se pode olvidar, contudo, do argumento que a empresa vem apresentando desde a impugnação segundo o qual a ausência de representante no sindicato na comissão paritária teria decorrido da recusa deliberada da entidade representativa dos trabalhadores em participar do processo negocial. Todavia, embora reconheça bastante razoável esse argumento, não o considero como suficientemente hábil a justificar o descumprimento da regra contida no inciso I do art. 2º da Lei nº 10.101/2000.

É que a Lei nº 10.101/2000 exige a participação efetiva dos sindicatos na mesa de negociações. Eventual recusa da entidade em participar das tratativas a respeito da PLR não tem o condão de excluir a exigência legalmente estatuída uma vez que há norma voltada para a resolução de situações dessa natureza.

Verificada a recusa do sindicato em cumprir seu dever constitucional, deveria o sujeito passivo recorrer às soluções fixadas no art. 616 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, cuja reprodução mostra-se imperiosa:

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 229/67)

§ 1º Verificando-se recusa à negociação coletiva, cabe aos Sindicatos ou empresas interessadas dar ciência do fato, conforme o caso, ao Departamento Nacional do Trabalho ou aos órgãos regionais do Ministério do Trabalho e Previdência Social, para convocação compulsória dos Sindicatos ou empresas recalcitrantes. (Incluído pelo Decreto-lei nº 229/67)

§ 2º No caso de persistir a recusa à negociação coletiva, pelo desatendimento às convocações feitas pelo Departamento Nacional do Trabalho ou órgãos regionais do Ministério de Trabalho e Previdência Social, ou se malograr a negociação entabulada, é facultada aos Sindicatos ou empresas interessadas a instauração de dissídio coletivo. (Incluído pelo Decreto-lei nº 229/67)

§ 3º Havendo convenção, acordo ou sentença normativa em vigor, o dissídio coletivo deverá ser instaurado dentro dos 60 (sessenta) dias anteriores ao respectivo termo final, para que o novo instrumento possa ter vigência no dia imediato a esse termo. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 424/69)

§ 4º Nenhum processo de dissídio coletivo de natureza econômica será admitido sem antes se esgotarem as medidas relativas à formalização da Convenção ou Acordo correspondente. (Incluído pelo Decreto-lei nº 229/67)

Com base na norma trabalhista, diante da negativa do sindicato em atender à convocação feita pelo contribuinte, deveria esse ter dado ciência do fato ao órgão responsável do Ministério do Trabalho, para que se procedesse sua convocação compulsória. Não tendo sido adotada a medida ora mencionada, e sem a presença, em referidas comissões, de um representante indicado pela entidade de classe, tem-se que o pagamento da PLR foi feito em desacordo com a Lei nº 10.101/2000.

A respeito da premissa estampada no voto vencedor do julgado paradigmático e reproduzida no Recurso Especial do Sujeito Passivo, de que, ao caso concreto, não seria inaplicável o art. 616 da CLT, pois referido dispositivo se dirigiria especificamente à negociação coletiva para fins de celebração de acordo ou convenção coletiva, entendo que, muito embora esse artigo esteja inserido no título da norma trabalhista relacionado às convenções coletivas de trabalho, o texto legal em momento algum faz esse tipo de restrição, sendo, por essa razão, aplicável às negociações coletivas em geral, na esteira do que estabelece o inciso VI do art. 8º da Constituição.

Além disso, nos casos em que se alega que o sindicato representativo dos trabalhadores deixou de assinar os acordos, também não há como se entender pelo cumprimento das regras estabelecidas na Lei nº 10.101/2000, pois a participação do sindicato pressupõe sua concordância com os termos ajustados.

Conclui-se assim, que a falta de participação do representante sindical nas negociações para pagamento da PLR caracteriza-se como descumprimento injustificável da lei que regulamenta o benefício (Lei 10.101/2000, art. 2º, I), atraindo a incidência das contribuições previdenciárias, em virtude do desatendimento ao disposto na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

## Conclusão

Em razão de todo o exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho