



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

Processo nº 10830.727494/2013-87
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-007.939 – 2ª Turma
Sessão de 17 de junho de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente COMPANHIA PAULISTA DE FORÇA E LUZ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PLR. COMISSÕES PARITÁRIAS. NÃO PARTICIPAÇÃO DE REPRESENTANTE DO SINDICATO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A ausência de membro do sindicato representativo da categoria nas comissões constituídas para negociar o pagamento de PLR implica descumprimento da lei que regulamenta o benefício e impõe a incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a esse título.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes e Ana Cecília Lustosa da Cruz, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros

da Silveira (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo.

Relatório

Trata-se de lançamento fiscal por meio do qual se exige contribuições previdências incidentes sobre remunerações pagas a segurados empregados. O presente lançamento envolve a cobrança do Debcad nº 51.055.0177, relativo à quota patronal e do Debcad nº 51.055.0185, relativo à parte dos segurados.

Na parte que nos interessa, “verbas pagas a título de participação nos lucros e resultados”, o relatório fiscal expõe que:

*10.3.5 Entretanto, o parágrafo 11 da cláusula previa que a PLR destinada aos empregados ocupantes de cargos gerenciais e diretivos continuaria seguindo **regras próprias**, diversas das estabelecidas na referida cláusula, **definidas diretamente pela CPFL e interessados**. Vejamos:*

Parágrafo 11º - A Participação nos Lucros ou Resultados destinada aos empregados ocupantes de cargos gerenciais e diretivos continuará seguindo regras próprias, diversas das estabelecidas na presente cláusula, definidas diretamente pela CPFL e interessados.

...

10.3.11 A PLR destinada aos empregados ocupantes de cargos gerenciais e diretivos, como já visto, não foi estabelecida nos Acordos Coletivos de Trabalho celebrados pelas empresas da CPFL Energia. Intimada a apresentar os instrumentos decorrentes da negociação, constata-se que os pagamentos ao referido título para os ocupantes de cargos gerenciais e diretivos foram feitos pelo que o grupo denominou de “sistema Web”. Portanto, não há a presença do sindicato representativo da categoria dos trabalhadores, estando os pagamentos em desacordo com a lei específica que rege a matéria.

Após o trâmite processual, a 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária deu provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a exigência sobre os valores pagos a título de previdência privada e reduzir a multa de ofício aplicada para o percentual de 75%. O Colegiado manteve a tributação relativa aos valores pagos a título de PLR aos dirigentes empregados, ratificando o entendimento da fiscalização de ser indispensável a participação do sindicato na fixação das regras inerentes ao plano. Consta do acórdão recorrido:

A leitura do texto legal espanca qualquer dúvida. Devem as partes acordar sobre as metas claras e objetivas, contando com a participação sindical, não só quanto ao direito substantivo como também quanto às regras adjetivas, e devem, também, publicizar o acordo celebrado.

Ora, tal determinação, voltada não só para o ajuste entre os interessados mas também para a total transparência do conteúdo acordado, não pode ser tomada como simples tutela da

convergência de vontades, mas também deve ser entendida como ajuste expresso, que conte com a participação do sindicato, ajuste formal e transparente sobre os direitos e mecanismo de exercício desses direitos e deveres.

Assim, entendo que o legislador não só exigiu o acordo entre as vontades, mas também determinou que tal ajuste ocorra sobre determinadas condições e balizas, tendo condicionado a vantagem tributária ao cumprimento dessas condicionantes.

Com essas considerações, observo que, no caso concreto, o sindicato delegou às partes o ajuste e mais, a Recorrente não pode comprovar, ainda que minimamente, que houve algum acordo, ou tratativa para implementar o acordo. Tais posturas impediram o acesso da empresa e dos trabalhadores às vantagens tributárias constantes da Lei nº 10.101/00.

Ressalto que, se ao reverso, tivessem estipulado, minimamente, as condições para a percepção da PPR, e os valores desta, ainda que indiciariamente, não haveria a ofensa mencionada à vontade do legislador.

Intimado da decisão o Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência o qual foi parcialmente admitido nos termos do despacho de fls. 1.604/1.614, confirmado pelo despacho da Presidente deste Conselho de fls. 1.661/1.669 que rejeitou o agravo interposto.

Com base no acórdão nº 2401-003.882, único aceito como paradigma, devolve-se a este Colegiado a discussão acerca da **incidência de contribuições sobre as parcelas pagas a título de PLR a dirigentes empregados quando não comprovada a participação do sindicato.**

Contrarrazões da Fazenda Nacional pugnando pela manutenção do acórdão por seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri - Relatora

O recurso preenche os pressupostos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

O recurso interposto devolve a este Colegiado a discussão acerca da melhor interpretação a ser dada ao art. 28, §9º, alínea 'j' da Lei nº 8.212/91 e art. 2º, caput, inciso II, §2º, todos da Lei nº 10.101/00, em relação aos valores pagos aos empregados ocupantes dos cargos de direção e gerência. No presente caso a autuada firmou com o sindicato da categoria acordo coletivo prevendo as regras do plano de participação nos lucros e resultados a serem aplicadas aos empregados da empresa, entretanto para esta categoria de segurados, referido

plano expressamente prevê que as regras serão fixadas em acordo específico firmado entre as partes.

O direito do trabalhador à participação nos lucros e resultados da empresa está previsto no art. 7º, XI da Constituição Federal que expressamente afasta tais verbas do conceito de remuneração, condicionando, no entanto, tal classificação aos requisitos de lei específica:

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;

Provocado a se manifestar sobre o citado dispositivo legal e seus efeitos sobre a Lei nº 8.212/91, o Supremo Tribunal Federal, no acórdão proferido no Ag. Reg. no Recurso Extraordinário nº 393.764-2/RS, concluiu que o citado art. 7º, inciso XI seria norma constitucional de eficácia limitada. Portanto, nos casos de relação de emprego somente a partir da Medida Provisória (MP) nº 794, de 29 de dezembro de 1994, convertida posteriormente na Lei nº 10.101/00, passou-se a admitir exclusão dos valores pagos a título de PLR do conceito de salário de contribuição nos termos do art. 28, §9º, j da Lei nº 8.212/91.

Importante ter em mente que o objetivo primordial da PLR é a integração entre o capital e trabalho, permitindo que o empregado participe do resultado da atividade econômica da empresa. Tanto é assim que a Lei 10.101/00, nos dizeres de Alessandro Mendes Cardoso (2017: Estudos de Custeio Previdenciário, p. 22), *"foi bastante sucinta ao regulamentar a Participação nos Lucros e Resultados (PLR), no claro intuito de permitir que as partes, respeitados certos parâmetros, tenham liberdade de definir o plano mais compatível com sua realidade e os seus interesses"*.

Assim, partindo-se da premissa de que a PLR não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, somente nos casos em que restar demonstrado abuso que leve a sua descaracterização será possível admitir a incidência da Contribuição Previdenciária.

A Lei 10.101/00, no meu entender, possui como objetivo defender os interesses do empregado no que tange a negociação do plano de PLR, tanto é assim que em alguns casos trazem imposições que devem ser observadas. É o que ocorre com a exigência de o acordo ser celebrado com a presença de sindicato ou comissão eleita pelos empregados, vedando assim a instituição de regras unilaterais e cumprindo com o objetivo de assegurar a representatividade do empregado garantindo-lhe apoio para negociar no mesmo patamar do seu empregador.

Entretanto, tal obrigatoriedade de participação do sindicato não deve ser tomada como um requisito intransponível, podendo ser relativizada nos casos onde o pagamento favorecer ao trabalhador. O próprio Superior Tribunal de Justiça, já se manifestou neste sentido, valendo citar parte do voto proferido pelo então Ministro Luiz Fux no Recurso Especial nº 865.489/RS:

Destarte, a evolução legislativa da participação nos lucros ou resultados destaca-se pela necessidade de observação da livre

negociação entre os empregados e a empresa para a fixação dos termos da participação nos resultados.

Não obstante, conforme bem destacou a Corte de Origem, a intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade tutelar os interesses dos empregados, tais como definição do modo de participação nos resultados; fixação de resultados atingíveis e que não causem riscos à saúde ou à segurança para serem alcançados; determinação de índices gerais e individuais de participação, entre outros. Vale dizer, o registro do acordo no sindicato é modo de comprovação dos termos da participação, possibilitando a exigência do cumprimento na forma acordada.

O desrespeito a tais exigências afeta os trabalhadores, que poderiam, eventualmente, ser prejudicados numa negociação desassistida, não obtendo tudo aquilo que alcançariam com a presença de um terceiro não vulnerado pela relação de emprego.

Com efeito, atendidos os demais requisitos da legislação que tornem possível a caracterização dos pagamentos como participação nos resultados, a ausência de intervenção do sindicato nas negociações e a falta de registro do acordo apenas afastam a vinculação dos empregados aos termos do acordo, podendo rediscuti-los novamente.

Da passagem do voto acima é possível concluir pelo caráter contratual das negociações relativas ao PLR e a ausência de participação do sindicato, na verdade, é mais prejudicial à empresa do que ao trabalhador, afinal o acordo firmado sem a participação da entidade sindical não vincula os empregados, admitindo-se - no entender do Tribunal - sua re-discussão.

Essa liberdade negocial foi recentemente reconhecida com as alterações promovidas na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), pela Reforma Trabalhista feita pela Lei nº 13.467/17, valendo citar a redação do art. 611-A o qual prevê que a convenção coletiva e o acordo coletivo de trabalho têm prevalência sobre a lei quando, entre outros, dispuserem sobre participação nos lucros ou resultados da empresa.

O art. 444 da CLT ainda vem para reforçar a possibilidade da livre negociação entre as partes, admitindo para o empregado portador de diploma de nível superior e que perceba salário mensal igual ou superior a duas vezes o limite máximo dos benefícios do Regime Geral de Previdência Social, a fixação de regras específicas distintas daquelas previstas nos acordos:

Art. 444 - As relações contratuais de trabalho podem ser objeto de livre estipulação das partes interessadas em tudo quanto não contravenha às disposições de proteção ao trabalho, aos contratos coletivos que lhes sejam aplicáveis e às decisões das autoridades competentes.

Parágrafo único. A livre estipulação a que se refere o caput deste artigo aplica-se às hipóteses previstas no art. 611-A desta Consolidação, com a mesma eficácia legal e preponderância sobre os instrumentos coletivos, no caso de empregado portador de diploma de nível superior e que perceba salário mensal igual

ou superior a duas vezes o limite máximo dos benefícios do Regime Geral de Previdência Social.” (NR)

Assim e não sendo mais objeto de discussão a validade das cláusulas dos respectivos acordos, não se pode deixar de considerar que os empregados do Recorrido foram favorecidos com o pagamento dos valores objetos do lançamento. Temos então um pagamento que atendeu a finalidade essencial do instituto da participação dos lucros e resultados nos termos em que previsto na Constituição Federal.

No caso concreto ainda temos, como destacado no próprio acórdão recorrido, a informação relevante de que o acordo coletivo expressamente menciona no parágrafo 11º da cláusula 5, que *“a Participação nos Lucros ou Resultados destinada aos empregados ocupantes de cargos gerenciais e diretivos continuará seguindo regras próprias, diversas das estabelecidas na presente cláusula, definidas diretamente pela CPFL e interessados. Ou seja, por meio de instrumento conhecido o sindicato da categoria anuiu e autorizou a forma de apuração da PLR para esses empregados.*

Observa-se que sob todos os prismas de estudo deve-se concluir que a participação da entidade sindical, prevista no inciso I do art. 2º da Lei nº 10.101/2000, tem uma finalidade específica de proteção do interesse dos empregados e pode ser mitigada nos casos em que não restar comprovado prejuízo ou violação ao objetivo primordial da PLR de integração entre o capital e trabalho.

Diante do exposto dou provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Redator designado

Não obstante as considerações trazidas no voto da i. Relatora, delas divirjo pelas razões de fato e de direito que exponho a seguir.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado diz respeito à incidência de contribuições previdenciárias em relação a valores pagos a empregados ocupantes dos cargos de direção e gerência, decorrentes de planos próprios de PLR, sem a participação de representante do sindicato dos trabalhadores em comissão instituída para definição dos critérios necessários à percepção do benefício.

De modo a facilitar a análise do caso concreto, 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:

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 tratou de esclarecer 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 do 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 da 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, repise-se, está subordinada ao estrito cumprimento dos requisitos estabelecidos em lei específica. Significa dizer que, uma vez descumprido quaisquer das condições necessárias à instituição do benefício, esse restará desnaturado e a consequência natural é a incidência de contribuições sociais.

De se ressaltar que a Lei nº 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, nesse último caso, 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. (Grifou-se)

De se notar que, conquanto o 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 após a modificação:

Art. 2º. [...]

[...]

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) (Grifou-se)

É incontroverso que não houve participação de representante do sindicato dos trabalhadores na comissão que ajustou os termos para o pagamento de PLR aos empregados ocupantes de cargos de direção e gerência no período de apuração objeto do lançamento. Claro

está, portanto, que restou descumprida a regra insculpida no inciso I do art. 2º da Lei nº 10.101/2000.

Importa esclarecer que não há na Lei nº 10.101/2000, ou em qualquer outro normativo em vigor, previsão de dispensa da participação de representante do sindicato dos trabalhadores na definição das regras relacionadas aos planos próprios de PLR, mesmo que a entidade tenha participado de negociações relacionadas a convenções ou acordos coletivos de trabalho voltado também para esse tema.

A existência de cláusula no acordo coletivo de trabalho com a previsão de que *“a Participação nos Lucros ou Resultados destinada aos empregados ocupantes de cargos gerenciais e diretivos continuará seguindo regras próprias, diversas das estabelecidas na presente cláusula, definidas diretamente pela CPFL e interessados”*, não importa dispensa da participação de representante desses empregados nas negociações para instituição do benefício, e ainda que importasse, não outorga a quem quer que seja o direito de descumprir disposição expressa de lei.

Além do que, o regramento introduzido na CLT pela Lei nº 13.467/2017 não têm aplicação quanto aos fatos geradores aqui discutidos, posto que posterior à sua ocorrência. E mais, os dispositivos da Lei Trabalhista, como o art. 444, por exemplo, não se sobrepõem as regras de natureza tributária.

Por fim, tem-se que os preceitos legais e constitucionais relacionados a matéria tributária, acima referidos, não deixam dúvidas de que a participação dos sindicatos em processos de negociação de planos próprios de PLR não se trata de mera faculdade, mas sim de diretriz de caráter obrigatório, sendo defeso à empresa escusar-se de seu cumprimento. De se acentuar que a desobediência a esse requisito, considerada isoladamente, mostra-se suficiente para descaracterizar os planos próprios e impõe a tributação da verba.

Conclusão

Em razão do exposto, conheço do Recurso Especial e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho