



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.001377/2010-13
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.032 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
BANCO J. P. MORGAN S.A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2007

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

Tendo o ente sindical se recusado a participar das negociações para pagamento da participação nos lucros, deve o empregador comunicar tal recusa ao órgão competente, para adoção das providências legais cabíveis.

PLR. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A não estipulação, entre patrões e empregados, de regras e objetivos previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento da participação nos lucros ou resultados caracteriza inobservância à lei de regência, disso decorrendo a incidência de contribuições sociais sobre tal verba.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS.
RETROATIVIDADE BENIGNA.

De acordo com a jurisprudência pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, após as alterações promovidas na Lei nº 8.212/1991 pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, em se tratando de obrigações previdenciárias principais, a retroatividade benigna deve ser aplicada considerando-se a nova redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória. Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME e PARECER SEI Nº 11.315/2020/ME.

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 maioria de votos, dar-lhe provimento parcial para restabelecer o lançamento relativamente ao plano de Participação nos Lucros e Resultados do ano de 2006. Vencido o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, que negava provimento. Não votaram em relação ao mérito os conselheiros Mário Hermes Soares Campos e

Sheila Aires Cartaxo Gomes, em razão dos voto proferidos pelos conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho e Eduardo Newman de Mattera Gomes, na sessão de 19/12/2022. Votaram pelas conclusões os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso, que dava provimento. Não votou em relação ao mérito a conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, em razão de voto proferido pelo conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho na sessão de 19/12/2022.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado), Mario Hermes Soares Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (suplente convocada), Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sonia de Queiroz Accioly (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente) e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Tendo sido designado Redator *ad hoc* pelo Presidente da Turma, para relatoria do recurso em sessão de julgamento e posterior formalização do respectivo acórdão, sirvo-me do relatório e da minuta de voto inseridos pelo relator original, Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzidos.

Trata-se de Auto de Infração de contribuições sociais, correspondente à parte de Terceiros (Salário Educação e INCRA), incidentes sobre valores pagos aos segurados empregados a título de vale transporte e Participação nos Lucros e Resultados em desacordo com a legislação.

Em sessão plenária de 18/06//2013, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2403-002.093 (fls. 478/491), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DECADÊNCIA ARTS. 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 INCONSTITUCIONALIDADE STF SÚMULA VINCULANTE De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as

disposições do Código Tributário Nacional. Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal. Decadência com base no art. 150, § 4º do CTN por se tratar de diferenças de recolhimento..

SALÁRIO INDIRETO VALE TRANSPORTE PAGO EM DINHEIRO NATUREZA INDENIZATÓRIA SÚMULA 60 DA AGU.

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS Apenas os pagamentos de verbas à título de PLR que cumprem os requisitos previstos na Lei 10.101/2000 não devem sofrer a incidência de contribuições previdenciárias, devendo ser excluídos do levantamento.

APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE. Nos termos dos artigos 62 e 72, § 4º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, c/c a Súmula nº 2 do antigo 2º CC, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar cumprimento à legislação vigente.

MULTA DE MORA. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. A multa de mora prevista na legislação anterior deve ser limitada a 20%, pela aplicação retroativa do atual artigo 35 da Lei nº 8.212/1991, diante das alterações veiculadas pela MP nº 449/2008 convertida na Lei nº 11.941/2009.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância. Acolher parcialmente a preliminar de decadência para excluir do lançamento as contribuições lançadas até a competência 09/2005. No mérito dar Provimento Parcial ao recurso para, por unanimidade de votos, excluir do levantamento os valores referentes ao vale transporte e a PLR 2006 pagos após 12/2006; e por maioria de votos determinar o recálculo da multa de mora nos termos do art. 35 da Lei 8.212 (art. 61 da Lei 9.430/96), prevalecendo a mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro na questão da multa de mora.

Referida decisão foi integrada pelo Acórdão nº 2202-004.711, de 9/08/2018 (fls. 740/748), proferido em face de embargos apresentados pelo Sujeito Passivo. Confirma-se o teor da ementa e o registro de referida decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2007

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Constatada omissão no acórdão, acolhem-se os embargos de declaração, para que seja sanado o vício apontado.

RECUSA DO SINDICATO EM PARTICIPAR DAS NEGOCIAÇÕES PARA PAGAMENTO DA PLR. INOBSERVÂNCIA PELA EMPRESA DAS POSSIBILIDADES LEGAIS PARA EXIGÊNCIA DA PARTICIPAÇÃO.

No caso de recusa do Sindicato em participar das negociações para pagamento da participação nos lucros e resultados, deve o empregador comunicar a recusa ao Ministério do Trabalho e Emprego, para adoção das providências legais cabíveis ou mesmo adotar as possibilidades da própria Lei nº 10.101/2000 para os casos de impasse na negociação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher os Embargos de Declaração, para fins de integrar o acórdão embargado, sem efeitos infringentes, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto e Júnia Roberta Gouveia Sampaio. Votaram pelas conclusões os conselheiros Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Os autos foram remetidos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 09/09/2013 (fl. 553 do processo 16327.001376/2010-79) e, em 04/10/2013 (fl. 576 do processo 16327.001376/2010-79), foi apresentado Recurso Especial (fls. 492/513), visando rediscutir as seguintes matérias: **a) Participação nos Lucros e Resultados – PLR 2006 (acordo prévio); e b) Da retroatividade benigna da multa.**

Nos termos do despacho datado de 12/05/2016 (fls. 514/523), foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, admitindo-se a rediscussão das duas matérias apresentadas.

Abaixo, transcreve-se as ementas dos julgados apresentados como paradigmas:

Participação nos Lucros e Resultados – PLR 2006

Acórdão 206-01.344

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2000

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - PREVISÃO CONSTITUCIONAL - EFICÁCIA CONTIDA - REQUISITOS LEGAIS - NÃO OBSERVAÇÃO - INCIDÊNCIA.

O inciso XI do art. 7º da Constituição Federal/1988 não tem aplicação imediata pois prevê regulamentação por meio de lei ordinária. A participação nos lucros e resultados só deixou de integrar a base de contribuição a partir da edição da MP 794/1994 que após várias edições foi convertida na Lei nº 10.101/2000, desde que paga de acordo com os referidos diplomas legais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/04/2000

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE.

É prerrogativa do Poder Judiciário, em regra, a arguição a respeito da constitucionalidade ou ilegalidade e, em obediência ao Princípio da Legalidade, não

cabe ao julgador no âmbito do contencioso administrativo afastar aplicação de dispositivos legais vigentes no ordenamento jurídico pátrio.

Acórdão 2401-00.545

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/2003

PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO – PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS – PARCELA INTEGRANTE DO SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO – INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS – DESCUMPRIMENTO DAS REGRAS DA LEI 10.101/2000.

Uma vez estando no campo de incidência das contribuições previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da legalidade e da isonomia.

O pagamento de participação nos lucros e resultados em desacordo com os dispositivos legais da lei 10.101/00, quais sejam, existência de acordo prévio ao exercício, bem como a existência de regras previamente ajustadas, enseja a incidência de contribuições previdenciárias, posto a não aplicação da regra do art. 28, §9º, "j" da Lei 8.212/91.

Da retroatividade benigna da multa

Acórdão 2401-002.453

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2006

(...)

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA MULTA PREVISTA NO ART. 44, I, DA LEI n.º 9.430/1996.

Nos lançamentos de ofício de contribuições sociais, aplica-se a multa prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996, não se cogitando da aplicação da multa moratória prevista no art. 61 da mesma Lei.

(...)

Acórdão nº 9202-02.086

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/04/2001 a 30/0/2006

(...)

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE. GFIP. OMISSÕES. INCORREÇÕES. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa prevista no art. 44, inciso I da Lei 9.430, de 1997, decorrente do lançamento de ofício é única, no importe de 75% (se não duplicada), e visa apenar, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata, sem haver como mensurar o que foi aplicado para punir uma ou outra infração. No presente caso, em que houve a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e

também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias. Recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLDs correlatas.

RAZÕES RECURSAIS DA FAZENDA NACIONAL

A respeito das matérias apresentadas, a Fazenda Nacional aduz, em síntese, o seguinte:

Participação nos Lucros e Resultados – PLR 2006 (acordo prévio)

- atento às regras que disciplinam o benefício, cumpre voltar a atenção para os dados constantes dos autos, a fim de se perquirir se o contribuinte em apreço atendeu a todas as exigências legais, para assim exercer o direito de excluir do salário de contribuição a verba que denomina como “participação nos lucros”;
- inicialmente, verifica-se a necessidade de cumulatividade dos requisitos para a aquisição do benefício, quais sejam, existência de acordo prévio ao exercício e existência de regras previamente ajustadas;
- tais requisitos são decorrentes da interpretação teleológica do art. 2º da Lei 10.100/2000, encontrando-se epistemologicamente ligados, eis que para adquirir o benefício o trabalhador precisa alcançar metas, resultados, índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, mediante fixação de regras claras e objetivas quanto aos 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, nos termos de acordo ou convenção coletiva, obviamente, fixados em caráter prévio ao período em que vão ser apurados os lucros e resultados;
- diante dos elementos destacados no Relatório Fiscal, é indiscutível que houve vulneração do art. 2º da Lei n.º 10.101/2000, face à patente invalidade da convenção firmada entre empregador e empregados;
- nessa esteira, cumpre registrar que a classificação de determinada verba como “participação nos lucros” exige de maneira imprescindível o estrito cumprimento dos requisitos legais;
- no caso em estudo, restou demonstrado que a participação nos lucros foi efetivada em desacordo com os parâmetros legais, razão pela qual não pode ser admitida a sua exclusão do salário de contribuição, haja vista ausência de acordo prévio ao exercício e inexistência de regras previamente ajustadas;
- o próprio art. 28, § 9º, da Lei n.º 8.212/91 é expresso ao verberar que a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa não integram o salário de contribuição apenas nos casos em que paga ou creditada de acordo com lei específica, o que não foi o caso dos presentes autos
- o pagamento de participação nos lucros e resultados em desacordo com os dispositivos legais da lei 10.101/00, quais sejam, existência de acordo prévio ao

exercício, bem como a existência de regras previamente ajustadas, enseja a incidência de contribuições previdenciárias, posto a não aplicação da regra do art. 28, §9º, “j” da Lei 8.212/91, o que se verificou nos autos;

- decorre das razões trazidas à baila, a conclusão de que o acórdão recorrido divergiu de outra Câmara, nos termos do art. 67 do Regimento do CARF, bem como desrespeitou os arts. 2º e 3º da Lei n.º 10.101/2000 e artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, pelo que merece a devida reforma, a fim de que seja restabelecida a ordem legal;

Da retroatividade benigna da multa

Em relação à retroatividade benigna, aduz a Fazenda Nacional que deve ser aplicado o disposto no inciso I do art. 4º da Instrução Normativa nº 1.207/2010, que determina a comparação entre os seguintes valores para aferição da multa mais benéfica ao sujeito passivo:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

CONTRARRAZÕES DO CONTRIBUINTE

O Sujeito Passivo foi cientificado do acórdão de recurso voluntário, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 11/11/2016 (fl. 529), tendo apresentado, em 25/11/2016 (fl. 623), as Contrarrazões de fls. 624/640, em que alega, resumidamente, o seguinte:

Participação nos Lucros e Resultados – PLR 2006

- o acordo firmado entre o Sindicato e a empresa apenas formaliza o resultado das negociações, de tal sorte que não são os instrumentos de formalização que definem os objetivos, mas sim as comunicações internas e negociações firmados entre os empregados e seus gestores no início de cada ano;

- o simples fato do instrumento ter sido assinado no curso do período aquisitivo não implica no desconhecimento prévio dos objetivos a serem alcançados ou mesmo inviabiliza a aferição do desempenho individual;

- os instrumentos constituem apenas a conclusão das negociações travadas e que o documento só será assinado quando houver acordo com relação a todos os aspectos. Entretanto, tal fato não inviabiliza o conhecimento prévio das metas a serem atingidas;

- desse modo, inexistente vedação legal quanto à formalização dos instrumentos no decorrer do período aquisitivo e verificado que os empregados tinham prévio conhecimentos dos objetivos a serem alcançados, não merece guarida a pretensão da Fazenda Nacional, eis que inexistente irregularidade do acordo de PLR;

- soma-se a esse fato a verificação de que o acordo firmado em 2006 reproduz a estrutura de direitos substantivos e regras adjetivas dos acordos firmados anteriormente, que retroagem a 2002;
- a par da discussão de serem as regras claras e objetivas, o que não foi objeto de irrisignação por parte da Fazenda Nacional quanto ao acordo de 2006 e, portanto, não pode servir de fundamento para eventual reforma do acórdão recorrido, verifica-se que a própria Autoridade Fiscal já reconhece que a estrutura de direitos substantivos e regras adjetivas era de prévio conhecimento dos empregados, porquanto replica os mesmos mecanismos dos acordos firmados anteriormente, que retroagem a 2002;
- desse modo, toda a irrisignação da Fazenda Nacional quanto ao suposto desconhecimento dos empregados quanto a quais objetivos dever ser alcançados não se sustenta;

Da retroatividade benigna da multa

- o Código Tributário Nacional estabelece que, na aplicação de penalidades, deve-se aplicar retroativamente legislação mais benéfica, caso a penalidade existente à época dos fatos fosse mais gravosa que a penalidade estabelecida no momento da constatação da infração;
- à época do período autuado, a Lei nº 8.212/91 previa a cobrança de multa de mora progressiva no tempo. No entanto, com a edição da Lei nº 11.941/09 foi alterado o artigo 35 da Lei nº 8.212/91 que passou a remeter a aplicação das multas de mora ao disposto no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, o qual limita a multa de mora a 20%;
- afirma que o legislador foi claro em estabelecer para as contribuições previdenciárias que a multa exigível em caso de contribuições em atraso para pagamento de créditos incluídos em notificação de lançamento seria a multa de mora;
- a multa de ofício prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96 só surgiu como penalidade para as contribuições previdenciárias quando da alteração legislativa promovida em dezembro de 2008 pela Medida Provisória nº 449/2008.

Recurso Especial do Contribuinte

Notificado, em 15/01/2019 (fl. 754), do Acórdão 2202-004.711 (fls. 740/748), resultante de embargos de declaração por ele apresentados, o Contribuinte interpôs, em 29/01/2019 (fl. 755), Recurso Especial Recurso Especial (fls. 757/773) visando rediscutir a matéria **PLR – Recusa do Sindicato em participar dos Programas de 2004/2005**.

Pelo despacho datado de 28/05/2019 (fls. 861/871), foi dado seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, admitindo-se a rediscussão da matéria. Na sequência, reproduz-se as ementas dos acórdãos apresentados à guisa de paradigmas:

Acórdão n.º 2401-003.670

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/08/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. RECUSA DO SINDICATO EM PARTICIPAR DAS NEGOCIAÇÕES PARA PAGAMENTO DA PLR. COMPROVAÇÃO. EFEITOS.

Tendo a Recorrente comprovado que o representante do sindicato se recusou a participar da negociação do plano de participação nos lucros e resultados, a razoabilidade impõe que se reconheça a imunidade sobre os pagamentos efetuados a título de PLR, desde que cumpridos os demais requisitos legais.

(...)

Acórdão n.º 2401-004.218

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

(...)

COMISSÃO ESCOLHIDA PELAS PARTES. PARTICIPAÇÃO DE REPRESENTANTE SINDICAL.

Consta do art. 2º, I, da Lei nº 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

- a interpretação do acórdão recorrido, integrado pelo acórdão que julgou os Embargos de Declaração, não merece prosperar, eis que não se pode exigir do empregador a obtenção de aprovação do Sindicato quanto ao acordo proposto, se este mesmo Sindicato se nega deliberadamente a negociar os termos do acordo;
- no acórdão paradigma nº 2401-003.670, a Turma Julgadora entendeu pela inaplicabilidade dos procedimentos previstos nos artigos 616 da CLT e 4º da Lei nº 10.101/00 por se estar diante de acordo formulado por comissão escolhida pelas partes (tal qual ocorre nos presentes autos) e não acordo com convenção coletiva;
- em que pese a recusa do Sindicato em participar das negociações, a celebração do acordo de PLR pela comissão eleita pelas partes não resultou no estabelecimento de regras danosas e inaceitáveis, uma vez que o próprio acórdão recorrido afastou as alegações fiscais de falta de regras claras e objetivas nos Programas de 2004 e 2005, celebrados no âmbito do Acordo firmado em janeiro de 2002;
- além disso, o acórdão recorrido reconheceu igualmente que o ACT 2006 é similar ao acordo de 2002.

CONTRARRAZÕES DA FAZENDA NACIONAL

Os autos foram enviados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em 05/07/2019 (fl. 1039 do processo 16327.001376/2010-79) e, em 15/07/2019 (fl. 1047 do

processo 16327.001376/2010-79), foram apresentadas contrarrazões (fls. 872/878) , com as seguintes alegações:

- depreende-se das normas, máxime do inciso I e §2º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000, que a lei regulamentadora exige a participação efetiva da entidade, por meio de um representante indicado pela categoria dos empregados, na negociação de planos próprios de PLR;
 - as formalidades acima mencionadas não se configuram faculdades, mas, sim, normas cogentes, por imposição legal para validade do benefício do instituto da participação nos lucros e resultados.
- A Lei nº 10.101/00 não faz ressalvas ao determinar os requisitos para excluir dos pagamentos feitos a título de PLR seu caráter salarial;
- o descumprimento de qualquer daqueles requisitos transforma a natureza do pagamento que passa a ser verba salarial;
 - no caso de recusa do sindicato, o ordenamento pátrio prevê remédio para este tipo de situação, no caso, o art. 616 da CLT.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti – Redator *ad hoc*

Recurso Especial do Contribuinte

O Recurso Especial do Contribuinte é tempestivo e atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

O Contribuinte pretende submeter à apreciação deste Colegiado a seguinte matéria: **Recusa do Sindicato em participar dos Programas de 2004/2005.**

Tal questão foi tratada no acórdão 2202-004.711 proferido por ocasião do julgamento dos Embargos de Declaração, da seguinte forma:

Analizando o acórdão Embargado, percebe-se que existe, efetivamente, a omissão indicada pelo Embargante: falta de pronunciamento em relação à recusa do Sindicato em participar das negociações, nos termos do despacho às fls. 897/901.

Diante de tal omissão, passo a examinar os argumentos esposados no Recurso Voluntário, especificamente em relação à PLR:

[...] a Lei n.º 10.101/2000 não estabelece a adoção de qualquer procedimento nos casos em que o Sindicato se nega a participar das negociações de PLR. Na verdade, apenas nos casos em que as negociações resultem em impasse (o que pressupõe a participação do Sindicato) a Lei n.º 10.101/2000 prevê que deve ser utilizado o mecanismo da mediação ou da arbitragem.

Sendo assim, face à ausência de previsão legal a respeito dos procedimentos que devem ser adotados pela empresa e/ou comissão de empregados em caso de omissão por parte do Sindicato, bem como à ausência de previsão dos efeitos jurídicos que tal omissão geram, o negócio jurídico em questão (Acordo de PLR) foi desconsiderado pelo Fisco com base em ato de sua vontade e por mero inconformismo, o que é juridicamente inaceitável.

E, nesse mesmo sentido, nem se alegue que seriam aplicáveis ao presente caso as disposições contidas nos artigos 616 e 617 da CLT, pois eles apenas regulamentam as relações jurídicas vinculadas a Convenções e Acordos Coletivos de Trabalho, que são instrumentos de negociação que não se assemelham por sua forma, alcance e finalidade ao Acordo Próprio que fundamentou os pagamentos de PLR no presente caso.

O até aqui exposto converge para a conclusão de que se está diante de uma verdadeira obrigação impossível de ser cumprida pelo Recorrente, já que não possuía qualquer subsídio legal capaz de obrigar o Sindicato a participar das negociações de PLR.

O argumento da recorrente já foi objeto de debate neste Conselho, nos autos do processo nº 36624.000688/2006-31, em que ela figurou como parte. E, por concordar com os fundamentos do voto vencedor daquele julgamento, exarado no acórdão nº 9202-005.211, de 21/12/2017, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de lavra da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, adoto-os como razões de decidir:

Da participação do representante do sindicato.

Conforme descrito acima, ao tratar das negociações entre empregador e empregados para o pagamento da PLR o legislador colocou à disposição das partes dois instrumentos negociais, quais sejam: convenção coletiva/acordo coletivo ou comissão formada por representantes da empresa e dos trabalhadores, esta obrigatoriamente com participação do ente sindical. Eis a disposição legal:

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.

Importante destacar que o referido dispositivo foi, inclusive, alterado recentemente, passando o inciso I a exigir que a comissão formada para negociar a PLR seja paritária, mantendo-se inalterada a obrigatoriedade de participação do sindicato. Eis o texto alterado:

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 20 de junho de 2013)

Conclui-se, que ao negociar o pagamento da PLR sem a participação da entidade sindical, a recorrente descumpriu o art. 2. da Lei n. 10.101/2000. Portanto, é de se reconhecer que o pagamento foi efetuado em dissonância com a lei que rege a matéria.

Não há de se acatar qualquer argumentação de que a participação do sindicato é mera formalidade e que o descumprimento desse requisito não pode acarretar na desconsideração da natureza jurídica do pagamento.

A presença de representante do sindicato nas negociações, antes de representar uma faculdade para as partes, constitui norma obrigatória, cujo desiderato é resguardar os interesses dos empregados mediante a assistência da sua entidade sindical.

Essa exigência nada mais é que um desdobramento do que dispõe o inciso III do art. 8º. da Constituição Federal de 1988, a qual se reporta ao sindicato como legítimo representante dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria, dentre os quais, inegavelmente, situa-se a participação nos lucros e resultados da empresa.

Essa exigência nada mais é que um desdobramento do que dispõe o inciso III do art. 8o. da Constituição Federal de 1988, a qual se reporta ao sindicato como legítimo representante dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria, dentre os quais, inegavelmente, situa-se a participação nos lucros e resultados da empresa.

Por outro lado, mesmo que não explicitamente provada, a alegação de que mesmo convocado para participar das negociações, o sindicato não compareceu (sic) não serve como fundamento para descumprir o preceito legal.

Embora plausível esta alegação da empresa, não serve de escusa para descumprimento da exigência legal de participação de representante sindical nas negociações para pagamento da PLR.

E que, primeiro a empresa teria outro instrumento para formalizar o pagamento de PLR em conformidade com a lei 10.101/2000, no caso acordos os (sic) convenções coletivas.

E nem se venha argumentar que se já fora difícil a participação do sindicato na comissão, tão difícil quanto, será exigir do sindicato firmar acordos coletivos. O ordenamento pátrio prevê remédio para esses tipos de situação.

Quanto aos acordos e convenções (sic) coletivas assim, prevê a Consolidação das Leis do Trabalho - CLT:

Nos termos do art. 616 da CLT:

"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.

§ 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.

§ 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 do Trabalho e Previdência Social, ou se malograr a negociação entabulada, é facultada aos sindicatos ou empresas interessadas a instauração de dissídio coletivo.

Assim, diante da recusa do ente sindical em participar das negociações coletivas, tem a empresa ao seu dispor de instrumento legal para suscitar ao Ministério do Trabalho a sua convocação compulsória.

Para os que entendem que essa possibilidade de convocação compulsória não seria aplicável, no caso de recusa de participação do representante sindical na comissão da empresa, a própria lei 10.101/2000 estabelece remédio em seu art. 4o, razão pela qual não há que se mitigar a participação do sindicato, conforme defende o recorrente.

Art. 4º - Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

I- mediação;

II- arbitragem de ofertas finais, utilizando-se, no que couber, os termos da Lei n 9.307, de 23 de setembro de 1996.(Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013)(Produção de efeito)

§1º Considera-se arbitragem de ofertas finais aquela em que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes.

§2º O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes.

§3º Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes.

§4º O laudo arbitral terá força normativa, independentemente de homologação judicial.

Não tendo a recorrente adotado quaisquer dessas providências, resta caracterizado o descumprimento do requisito obrigatório previsto no art. 2º da Lei n. 10.101/2000. E de se concluir que a falta de participação do representante sindical nas negociações para pagamento da PLR constitui afronta a lei específica, estando em perfeita consonância com a lei a incidência de contribuições sobre as parcelas pagas título de participações nos lucros e resultados, face não restar atendida a norma constante na alínea "j" do § 9. do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991.

[...].

Portanto, diante da recusa de participação do Sindicato apontada pela embargante, não vislumbro nos autos que a empresa tenha se utilizado de outros instrumentos oferecidos pela Lei para que essa participação fosse efetivada.

Ressalto que, ao contrário do que afirma a embargante, os artigos 616 e 617 da CLT são plenamente aplicados ao caso, pois se a Lei nº 10.101/2000 disponibilizou à empresa dois instrumentos para a negociação com seus empregados sobre a participação nos lucros ou resultados, na impossibilidade de que um dos instrumentos não pudesse ser concretizado, por falta de um dos requisitos, como a efetiva participação do sindicato, a empresa disporia do outro, como convenção ou acordo coletivo, com todas as garantias que regem esses instrumentos, inclusive os dispostos nos artigos citados.

Nesse sentido, quando a Lei nº 10.101/00 relaciona como um dos instrumentos para a negociação da PLR a convenção ou acordo coletivo, não tira deles a carga de requisitos que lhes dão validade, conforme estipulado na CLT. Por isso, a Lei nº 10.101/00 não deve ser interpretada isoladamente, mas com toda a integração jurídica que lhe é própria.

Assim, não se tratava de "obrigação impossível de ser cumprida pelo Recorrente", mas de obrigação a qual a Lei deu todas as garantias para seu efetivo cumprimento.

Dessa forma, deve permanecer inalterada a conclusão exposta no acórdão embargado.

Acerca do tema que agora nos debruçamos, entendo que a ausência de membro do ente sindical na comissão responsável pelas negociações para estabelecimento das regras que visam o pagamento da PLR representa contrariedade à norma, mesmo nos casos em que o sindicato é convocado para as reuniões.

Essa interpretação é corroborada pelo Acórdão nº 9202-008.187, de 25/09/2019, de relatoria do Ilustre Conselheiro Maurício Nogueira Righetti, cujo trecho abaixo transcrito adoto como minhas razões de decidir:

Não comparecimento de representante sindical à reunião da comissão paritária constituída para deliberação e aprovação do acordo próprio de PLR, a despeito de comunicação do convite à entidade sindical, não é razão suficiente, por si só, para a incidência de contribuições previdenciárias sobre o PLR.

Quanto a este tópico, o Recorrente reforça a tese de que a convocação do sindicato para participar das negociações por si só atenderia as exigências legais para este tema, independentemente de ter havido, ou não, sua efetiva participação nas tratativas.

Não veja dessa forma.

Em recente julgado esta turma firmou o entendimento acerca da imprescindibilidade da efetiva participação do sindicato na negociação.

Reproduzo, a seguir, excerto do voto vencedor naquela oportunidade, o qual adoto como razões de decidir.

“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. Trata-se 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 desferido, 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 da Lei 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 do 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 da decisão fustigada e repisada nas contrarrazões do Sujeito Passivo, de que, ao caso concreto, não (sic) 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.

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 o disposto a alínea “j” 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991.”

Com essa fundamentação, entendo que se deva negar provimento ao apelo do Contribuinte quanto à essa matéria.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade, portando dele conheço.

No apelo fazendário, as matérias devolvidas à apreciação deste Colegiado foram **PLR – Acordo assinado no final do período de apuração e Retroatividade benigna da multa.**

PLR – Acordo assinado ao final do período de apuração

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 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, o desígnio dessa verba é 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 EXTRAORDINÁRIO 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, ao revés do que imagina 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.

Ressalte-se que a Lei nº 10.101/2000, ao versar sobre o pagamento da PLR, estabeleceu em seu artigo 3º que esse benefício não substitui ou complementa a remuneração devida ao empregado.

Pois bem. De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 18/27), no ano de 2006, o acordo de Participação nos Lucros e Resultados somente foi assinado em 06/12/2006, quando já findava o período a ser avaliado.

No acórdão recorrido, assim restou decidido a respeito:

Do Acordo firmado no final do Período – PLR 2006

Com relação ao argumento da fiscalização de que o acordo da PLR 2006/2007 ter sido assinado no final do período, entendo que este fato não descaracteriza o caráter da verba. Ao meu ver, o acordo deve ser assinado antes do pagamento.

Ademais, se observamos as CCT's e Acordos Coletivos constantes dos autos, verificamos que as regras, metas e formas de aferição são quase sempre as mesmas, com algumas pequenas modificações pontuais, logo, já havia o conhecimento dos procedimentos por parte dos trabalhadores e conseqüentemente a expectativa do recebimento da PLR, o que gera a motivação pretendida pela lei. (Grifou-se)

A Fazenda Nacional alega que descumpre os requisitos legais, o pagamento a título de Participação dos Lucros e Resultados, cujo acordo é firmado posteriormente ao período de apuração do lucro ou resultado, hipótese em que mencionado pagamento se transmuda em simples bônus, posto que ocorre de forma incondicionada, sem regras previamente ajustadas, ante a inexistência de qualquer estímulo ao trabalhador em buscar melhores resultados

O Contribuinte, por sua vez, argumenta que o acordo firmado entre o Sindicato e a empresa apenas formaliza o resultado das negociações, de tal sorte que não são os instrumentos de formalização que definem os objetivos, mas sim as comunicações internas e negociações firmados entre os empregados e seus gestores no início de cada ano. Ademais, segundo o Contribuinte, o simples fato de o instrumento ter sido assinado no curso do período aquisitivo não implica no desconhecimento prévio dos objetivos a serem alcançados ou mesmo inviabiliza a aferição do desempenho individual.

De fato, verifica-se que o acordo de PLR foi firmado apenas ao final do período base, o que não foi negado pelo Contribuinte.

Com relação à pactuação prévia dos planos de PLR, o § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000 estabelece:

Art. 2º [...]

[...]

§ 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.

Conforme dito acima, a participação nos lucros ou resultados das empresas é mecanismo voltado à motivação dos trabalhadores, cujo objetivo é melhorar os resultados do negócio desenvolvido pela pessoa jurídica. Em contrapartida, parte dos valores resultante de eventual aumento de produtividade/lucro é destinada aos empregados. Por essa razão, não vejo como se falar em engajamento adicional do obreiro se ele não tem conhecimento prévio a respeito dos propósitos que se intenta alcançar, tampouco do quanto sua dedicação irá refletir em termos de participação.

Nesse sentido, considero que a lei exigiu não apenas o acordo prévio, ou seja, antes do início do período a que se refira, mas também o conhecimento por parte dos empregados de quais as regras (ou mesmo as metas) deverão ser alcançadas para que esses façam jus ao pagamento da parcela.

Ora, se consoante as disposições normativas encimadas, a lei exige a fixação de regras claras e objetivas, estabelecendo inclusive que do acordo para o pagamento da PLR devem constar mecanismos de aferição voltados para a mensuração dos índices ou metas convencionados, não me parece razoável que essa pactuação possa ser feita após o início do período de apuração voltado à aquisição do direito ou, como no caso em tela, ao fim do período. No meu entender, a interpretação que mais guarda coerência com lei disciplinadora da participação nos lucros ou resultados conduz à conclusão de que as regras e critérios devem ser previamente ajustados, pois somente após a adoção de tal medida será possível aferir o cumprimento do que fora acordado.

Dito de outra forma, como o legislador condicionou o pagamento da PLR à negociação entre capital e trabalho, devendo o instrumento resultante do ajuste conter claramente as condições necessárias à obtenção da vantagem, embora a Lei nº 10.101/2000 não disponha de forma expressa sobre ao lapso temporal que se deve observar entre a assinatura do acordo e o pagamento da verba, é de se adotar o entendimento que provém da norma legal, de que os requisitos necessários a fruição do benefício trabalhista hão de ter sido estipulados previamente. A lógica intrínseca ao sistema de participação nos lucros ou resultados exige que os empregados inteirem-se das regras com a antecedência necessária para que possam, assim, contribuir com seu esforço para o alcance das condições fixadas no ajuste, de forma a se valerem dos benefícios daí resultantes.

Embora a PLR de cada funcionário dependa do seu desempenho pessoal, como dito em sede de contrarrazões, as metas relacionadas ao benefício devem, em decorrência do regramento legal, ser estabelecidas a partir de negociação coletiva e sua negociação tem de ser

feita, repise-se, antes de iniciado o período de apuração do direito. Assevere-se que, uma vez descumprido o requisito da pactuação prévia, os pagamento efetuados a título de PLR têm, isso sim, características que mais se aproximam de gratificação ou prêmio por desempenho.

Assim, a despeito dos argumentos trazidos em sede de contrarrazões, entendo que a celebração de acordo entre empregador e empregados no final do período de aquisição do referido direito desatende ao que dispõe o § 1º do art. 2º da Lei n.º 10.101/2000.

Ressalte-se que o entendimento aqui esposado é o que tem prevalecido no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a título exemplificativo cito os acórdãos nº 2401-003.488 de 15/4/2014, 9202-005.211, de 21/02/2017 e 9202-006.478, de 31/01/2018 e 2402-006.071, de 03/04/2018.

Por todas essas razões, dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para restabelecer a tributação com relação aos valores pagos aos empregados do contribuinte a título de PLR relativa ao ano de 2006.

Retroatividade benigna da multa

Relativamente à “retroatividade benigna na aplicação da multa”, em situações como a retratada nos autos, esta Câmara Superior de Recursos Fiscais vinha se posicionando no sentido de que a retroatividade benigna deveria ser aplicada mediante a comparação entre o somatório das multas previstas no inciso II do art. 35 e nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991, na redação anterior à MP 449/2008, e a multa prevista no art. 35-A da mesma lei, acrescentado pela Medida Provisória referida, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, conforme estabelecido na Portaria PGFN/RFB nº 14/2009. Até porque, esse entendimento havia inclusive sido pacificado na esfera administrativa, mediante a edição da Súmula CARF nº 119.

Ocorre que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, incluiu a matéria aqui tratada na lista de dispensa de contestar e recorrer, em virtude da jurisprudência pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que a retroatividade benigna deve ser aplicada considerando-se a redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, porque, de acordo com o entendimento da Corte Superior, o novel dispositivo caracteriza-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Ademais, o entendimento contido na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME foi reafirmado pelo PARECER SEI Nº 11.315/2020/ME.

Em vista disso, e considerando-se a revogação da Súmula CARF nº 119, entendo pela manutenção da decisão recorrida, que é no mesmo sentido da jurisprudência pacificada no STJ.

Conclusão

Em razão de todo o exposto, conheço do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento; e conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, para restabelecer o lançamento quanto à PLR de 2006.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti (voto de Mário Pereira de Pinho Filho).