



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

Processo nº 16682.720059/2010-14
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9101-003.144 – 1ª Turma
Sessão de 4 de outubro de 2017
Matéria IRPJ - DEDUÇÃO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS
Recorrentes BANCO BTG PACTUAL S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS NOS LUCROS OU RESULTADOS. DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS. AUSÊNCIA DA REPRESENTAÇÃO SINDICAL NA NEGOCIAÇÃO SUPRIDA POR POSTERIOR ARQUIVAMENTO POR PARTE DO SINDICATO.

Existindo acordo formal entre empregador e empregados fixando as regras para pagamento da remuneração, a ausência da representação sindical na negociação não é suficiente para impedir a dedutibilidade da despesa, para efeitos de apuração do lucro real, quando a mesma representação sindical posteriormente não impõe óbice para o arquivamento do instrumento de acordo celebrado. Resta suprida a ausência da participação na reunião quando a entidade concorda em arquivar o termo formalizado.

RECURSO ESPECIAL. REQUISITO DE ADMISSIBILIDADE. INTERESSE EM RECORRER.

A falta de interesse em recorrer, em razão da ausência do binômio necessidade+utilidade na peça recursal, implica no não conhecimento do recurso. Discussão de motivos da decisão, sem sucumbência no litígio em análise, apenas porque adotados outros fundamentos, retira da parte o interesse recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Votaram pelas conclusões os conselheiros Flávio Franco Corrêa e Adriana Gomes Rêgo. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente em exercício).

Relatório

São Recursos Especiais interpostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN", e-fls. 1329/1342) e pelo BANCO BTG PACTUAL S/A ("Contribuinte", e-fls. 1521/1542), em face da decisão proferida no Acórdão nº 1101-000.846 (e-fls. 1318/1326), pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção, na sessão de 05/03/2013, no qual foi dado provimento ao recurso voluntário.

Resumo Processual

A autuação fiscal (e-fls. 410/430), relativa aos anos-calendário de 2005 e 2006, discorre sobre glosa de valores deduzidos pela incorporada Banco UBS S/A, na apuração do lucro real dos anos-calendário 2005 e 2006, referentes a participações nos lucros e resultados a seus empregados, porque entendeu a autoridade autuante que condição prevista no art. 2º da Lei nº 10.101/2000, de participação de entidade sindical no acordo entre empresa e funcionários que tratou da remuneração em tela, não teria sido atendida.

Foi apresentada impugnação (e-fls. 934/951), que foi julgada improcedente (e-fls. 1210/1228) pela primeira instância (DRJ).

A segunda instância (Turma Ordinária do CARF) decidiu (e-fls. 1318/1326) dar provimento ao recurso voluntário (e-fls. 1233/1250). Foram opostos embargos de declaração pela Contribuinte (e-fls. 1389/1395), que não foram admitidos por despacho de exame de admissibilidade de embargos (e-fls. 1510/1513).

A PGFN interpôs recurso especial (e-fls. 1329/1342), que foi admitido por despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 1369/1382). A Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 1437/1457).

A Contribuinte interpôs recurso especial (e-fls. 1521/1542), que foi admitido por despacho de exame de admissibilidade (e-fls. 1858/1862). A PGFN apresentou contrarrazões (e-fls. 1864/1877).

A seguir, maiores detalhes sobre a fase contenciosa.

Da Fase Contenciosa

A Contribuinte apresentou impugnação que foi julgada improcedente pela 7ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I, no Acórdão nº 12-39.069, na sessão de 03/08/2011, nos termos da ementa a seguir.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

*NULIDADE. LANÇAMENTO. DUPLICIDADE.
INOCORRÊNCIA.*

Não restando comprovada a duplicidade no lançamento, não há nulidade, devendo o mesmo ser mantido na íntegra.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS NO LUCRO OU RESULTADOS. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. INDEDUTÍVEL.

As parcelas pagas aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados PLR, em desacordo com os requisitos fixados pela legislação pertinente, são indedutíveis na apuração do lucro real, sendo cabível a autuação.

Foi interposto recurso voluntário. A 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção do CARF, na sessão de 05/03/2013, no Acórdão nº 1101-000.846, decidiu dar provimento ao recurso, conforme ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006

PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS NOS LUCROS OU RESULTADOS. DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS. AUSÊNCIA DA REPRESENTAÇÃO SINDICAL NA NEGOCIAÇÃO. CONSEQUÊNCIAS.

Existindo acordo formal entre empregador e empregados fixando as regras para pagamento da remuneração, a ausência da representação sindical na negociação não é suficiente para impedir a dedutibilidade da despesa, para efeitos de apuração do lucro real.

A Contribuinte opôs embargos de declaração que não foram admitidos por despacho de exame de admissibilidade.

A PGFN interpôs recurso especial, no qual aduz que a dedutibilidade dos valores pagos a título do Participação nos Lucros e Resultados – PLR depende da adoção de regras claras e objetivas, consignadas previamente em acordo ou convenção coletiva, nos termos da Lei nº 10.101/2000. Registra que o legislador destacou no art. 462 do RIR/99 um inciso específico (III), para expressar que a PLR é espécie de participação dedutível do lucro líquido, desde que efetuada na forma da Medida Provisória n.º 1.769-55, de 1999, convertida na Lei nº 10.101/2000. Discorre que o pagamento de PLR, para ser dedutível, deve atender cumulativamente requisitos, (a) ser objeto de negociação entre empresa e empregados com comissão integrada por representante indicado por sindicato da categoria ou convenção ou acordo coletivo; (b) instrumento de negociação com regras claras e objetivas com programas de metas, resultados e prazos; (c) instrumento de acordo deverá ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores e (d) periodicidade mínima para pagamento deverá ser de um semestre e no máximo duas vezes no ano. E, no caso em análise, não foi cumprido o primeiro requisito, vez que não houve participação de entidade sindical no acordo. Requer pelo provimento do recurso e reforma da decisão recorrida.

Em contrarrazões, aduz a Contribuinte que o acórdão trazido como paradigma limita-se a analisar a higidez do PLR à luz da legislação específica (MP nº 1.619-39, de 1997) em período anterior ao advento da Lei nº 10.101/00. Já a decisão recorrida entendeu que as condições previstas na Lei nº 10.101/00 seriam superadas porque a despesa seria dedutível conforme condições previstas no art. 299 do RIR/99. Assim, por ausência de similitude fática e de dissídio jurisprudencial, o recurso não deveria ser conhecido. Ainda, houve insuficiência recursal da PGFN, vez que o paradigma limitou-se a manter a autuação de glosa por entender descumprida a Lei nº 10.101/00, enquanto que a recorrida trouxe um segundo argumento de defesa hábil ao cancelamento da autuação independente da Lei nº 10.101/00, qual seja, a dedutibilidade em face do art. 299 do RIR/99, argumento que não foi rebatido. Aduz também que não houve cotejo analítico entre o acórdão recorrido e o paradigma. No mérito, aduz que a decisão recorrida não merece reparos, ao tomar como referência as condições de dedutibilidade previstas no art. 299 do RIR/99. Registra que, na época dos fatos geradores debatidos, a IN SRF nº 93/97 reconheceu expressamente no art. 34 que a dedutibilidade de despesas com gratificações e empregados não teria limitação, a partir de 01/01/1997. Discorre sobre a obrigatoriedade do pagamento da PLR, vez que se tratam de valores contratualmente ajustados entre empregador e empregados, ou seja, não haveria que se falar em liberalidade. Destaca que a participação sindical somente não ocorreu em função da desídia do sindicato que, formalmente convidado, não compareceu, mas que houve o devido arquivamento, junto ao sindicato, dos acordos de PLR firmados nas reuniões. Requer pelo não conhecimento do recurso especial e, caso admitido, pelo não provimento.

A Contribuinte interpôs recurso especial. Discorre que a matéria em debate divide-se em vertentes: MATÉRIA 1: a improcedência da glosa vez que a PLR autuada é dedutível na apuração do Lucro Real, nos termos do art. 359 do RIR/99 (art. 3º, §1º, da Lei nº 10.101/00, a despeito da ausência de participação sindical na celebração do programa de PLR; e (ii) MATÉRIA 2: a improcedência da glosa vez que a simples convocação do sindicato para participar da celebração do programa de PLR seria suficiente para atender ao requisito da Lei nº 10.101/00. Entende que a glosa seria improcedente, porque seria dedutível na forma do art. 359 do RIR/99, replicado no art. 3º, § 1º da Lei nº 10.101/00. Aduz que houve solicitação para o sindicato da categoria indicar um representante para compor a comissão e que o pedido não foi atendido, sempre que a DRJ reconheceu o cumprimento da diligência. E mais, os acordos firmados foram devidamente arquivados junto ao Sindicato posteriormente. Requer pelo

conhecimento e provimento do recurso e pela dedutibilidade das despesas glosadas nos termos dos arts. 359 do RIR/99 e art. 3º, §1º, da Lei nº 10.101/00.

A PGFN apresentou contrarrazões, aduzindo que é fato incontroverso nos autos que não houve participação de entidade sindical na negociação. Discorre que a despesa em análise não passa pelo crivo do art. 299 do RIR/99, vez que a participação nos lucros da pessoa jurídica não é um gasto necessário, imprescindível, essencial ao desenvolvimento da atividade empresarial, a despeito de seu forte teor motivacional, e, portanto, trata-se de mera liberalidade do empregador. Reproduz os mesmos argumentos trazidos no recurso especial por ela interposto para requerer pelo não provimento do recurso especial da Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura, Relator.

São **dois** recursos especiais.

Da PGFN, para se insurgir contra a decisão recorrida, que afastou o lançamento fiscal, por entender que, mesmo que o pagamento de valores a título de PLR não tenha observado estritamente os requisitos da Lei nº 10.101, de 2000, teria como causa o acordo prévio entre empregador e empregados, e, em se tratando de remuneração de participação nos lucros, guardaria características de gratificação ajustada, e, ainda, interpretando-se o Parecer Normativo CST nº 109, de 1975, deduziu que se mesmo gratificações a título de liberalidade poderiam ser deduzidas, com mais razão se aplicaria a dedução de gratificações ajustadas em negociação como a do caso concreto, consumando-se a subsunção ao art. 299 do RIR/99.

Da Contribuinte, que, apesar de ter tido o lançamento fiscal afastado na decisão recorrida, não se deu por satisfeita pelos fundamentos adotados. Na realidade, pretende que o afastamento da exação fiscal esteja amparado em outros motivos: (1) mesmo quando ausente o sindicato da negociação do instrumento laboral de PLR entre empregador e empregados, tal fato seria mera *imperfeição formal* que não teria o condão de descaracterizar a legitimidade dos pagamentos efetuados; (2) a exigência da participação do sindicato na negociação seria relativizada quando comprovado que a entidade sindical foi convocada mas deixou de comparecer à formalização do acordos entre empregador e empregado; e (3) conclui-se que os acordo pactuados conforma-se com os ditames da Lei nº 10.101, de 2000, sendo legítimas as deduções com base nos arts. 359 do RIR/99 e art. 3º, § 1º da Lei nº 10.101, de 2000.

Passo ao exame, inicialmente, do recurso especial da PGFN.

Recurso Especial da PGFN.

Sobre a admissibilidade, em contrarrazões entende a Contribuinte que o recurso especial da PGFN não poderia ser conhecido, (1) por ausência de similitude fática entre decisão recorrida e paradigma, (2) porque não teria havido cotejo analítico entre as decisões,

(3) e por insuficiência recursal porque o paradigma teria se limitado a manter a autuação de glosa por entender descumprida a Lei nº 10.101/00, enquanto que a recorrida trouxe um segundo argumento de defesa hábil ao cancelamento da autuação independente da Lei nº 10.101/00, qual seja, a dedutibilidade em face do art. 299 do RIR/99, argumento que não foi rebatido.

Não assiste razão à recorrente.

O cotejo analítico entre a decisão recorrida e o paradigma foi devidamente efetuado. Vale transcrever excerto do recurso:

Diversamente do entendimento manifestado pelo acórdão recorrido, manifestou-se a Terceira Turma Especial da Primeira Seção do CARF no acórdão nº 1803-00.467. O Colegiado prolator do acórdão paradigma entendeu que a dedutibilidade dos valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR depende da adoção de regras claras e objetivas, consignadas previamente em acordo ou convenção coletiva, nos termos da Lei nº 10.101/2000.

(...)

Registre-se que no voto condutor do acórdão paradigma há, inclusive, a transcrição dos arts. 1º e 2º da Lei nº 10.101/2000, concluindo o relator pela necessidade de observância dos requisitos inscritos na citada norma, sob pena de restarem indedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores pagos a título de PLR.

Patente, portanto, a divergência jurisprudencial. O Colegiado recorrido entende que a parcela paga a título de PLR pode ser deduzida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL independentemente da observância dos requisitos da Lei nº 10.101/2000. Em sentido diametralmente oposto, a Terceira Turma Especial da Primeira Seção do CARF entende que a observância dos requisitos da Lei nº 10.101/2000, tais como a adoção de regras claras e objetivas previamente consignadas em acordo/convenção coletiva, é condição necessária para autorizar a dedução dos valores pagos a título de PLR da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Ora, mais do que evidente o cotejo entre os fundamentos da decisão recorrida e da decisão paradigma.

Da leitura do trecho transcrito depreende-se também que não há que se falar em ausência de similitude fática entre os presentes autos e o paradigma, e tampouco que teria incorrido a PGFN em insuficiência recursal.

Restou claro nos presentes autos que a situação tratada é sobre pagamentos a título de PLR, em que houve celebração de acordo entre empregador e empregados, o mesmo caso do paradigma. A divergência na interpretação da legislação tributária é evidente: enquanto na decisão recorrida, entendeu-se pela relativização dos requisitos da Lei nº 10.101, de 2000 e pela prevalência dos requisitos de dedutibilidade previstos no art. 299 do RIR/99, no paradigma, entendeu-se que os requisitos previstos na Lei nº 10.101, de 2000, não poderiam ser

mitigados e deveriam ser estritamente atendidos. Resta evidente que o paradigma não tratou do RIR/99 porque a interpretação dada à legislação tributária foi de que as condições previstas na Lei nº 10.101, de 2000, não poderiam ser superadas por norma geral, razão pela qual a decisão não discorreu sobre o regulamento do imposto de renda, situação que não pode ser entendida como "insuficiência recursal".

Nesse sentido, não vejo reparos a fazer no Despacho de Admissibilidade de e-fls. 1369/1382, com fulcro no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999¹, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, cujas razões adoto para **conhecer** do Recurso Especial da PGFN.

Passo ao exame do mérito.

A princípio, esclareço que a existência de legislação **especial** tratando de requisitos de dedutibilidade de despesas (Lei nº 10.101, de 2000) não afasta a aplicação de norma **geral** tratando de dedutibilidade de despesas (art. 299 do RIR/99). Vice versa, norma **geral** sobre o assunto não tem o condão de se **sobrepôr** sobre norma especial.

Não vejo conflito entre os diplomas normativos estabelecendo regras gerais e especiais, vez que se complementam e devem ser apreciados em conjunto.

Portanto, afasto interpretação no sentido de que as regras do art. 299 do RIR/99 seriam, por si só, suficientes para amparar a dedutibilidade das despesas sobre apreciação no caso em tela.

Há que se apreciar se os requisitos de dedutibilidade da Lei nº 10.101, de 2000:

- A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante (a) comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria ou (b) convenção ou acordo coletivo;

- 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;

- O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores;

- É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil.

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

A acusação fiscal informa que não foi atendido o primeiro requisito, vez que a negociação foi efetuada por meio de comissão escolhida por empregador e empregados, mas que **não houve participação da entidade sindical**.

Vale registrar que, conforme aduzido pela Fiscalização, após detalhada apreciação da documentação apresentada pela Contribuinte, **os demais requisitos foram atendidos**:

Seguindo a ordem cronológica temos, primeiramente, cópia do acordo firmado em 02/12/2004, no Rio de Janeiro, entre o BANCO UBS S/A e seus empregados (representados por comissão), com vigência de 01/01/2004 até 31/12/2005, definindo os critérios para cálculo e pagamento da PLR naquele período (DOC 1).

Este acordo estabelece que os empregados receberiam, como valor mínimo, o previsto em convenção coletiva; acima deste valor, a PLR seria calculada em função de seus desempenhos individuais, dos desempenhos de suas áreas e do desempenho global do BANCO UBS S/A. O acordo é acompanhado de ANEXO, intitulado Programa Próprio de Participação nos Resultados, contendo planilhas com os índices e critérios aplicáveis a cada área da instituição. Ao final observa-se que os valores do programa poderão ser impactados positiva ou negativamente em até 50%, face ao resultado global do UBS.

Para o ano de 2006, a empresa apresentou cópia do acordo firmado em 31/08/2006, com vigência de 01/01/2006 até 31/12/2007, acompanhado de ANEXO, intitulado Programa Próprio de Participação nos Resultados, contendo planilhas com os índices e critérios aplicáveis a cada área da instituição (DOC 2).

Nestes dois instrumentos apresentados, com vigência para os anos de 2005 e 2006 não consta assinatura de representante da entidade sindical. As Atas lavradas na ocasião (DOC 3 e DOC 4) registram a ausência da entidade sindical, que teria sido notificada por correspondência a indicar representante, e estabelece que cópia do acordo seria encaminhada ao sindicato, para arquivamento.

*Como visto no item 2 do presente Termo, ao examinarmos a legislação pertinente à matéria, **a participação da entidade sindical representante dos empregados é requisito fundamental, previsto em lei**, para a dedutibilidade da PLR para fins de apuração da base de cálculo do Imposto de Renda. (...)*

Foi também examinado o aspecto da periodicidade dos pagamentos de PLR efetuados pelo BANCO UBS em favor de seus empregados. A fiscalizada forneceu planilha demonstrativa da PLR para as competências 2005 e 2006 atribuída a cada funcionário (DOC 6). Comparamos os dados desta planilha com as Folhas de Pagamento, também fornecidas pela fiscalizada, na forma de arquivos eletrônicos, e com as informações prestadas na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte DIRF.

Observe-se que a planilha demonstrativa da PLR contém três colunas: 1ª Parcela PLR, PLR Convenção e PLR Programa Próprio. Verificamos que parte da PLR competência 2005 foi paga no próprio ano (Julho/2005 e Outubro/2005), e o restante em Fevereiro de 2006. Já com relação a 2006, conforme o demonstrativo apresentado, parte foi paga em Março, Julho e Outubro/2006, e parte em Fevereiro/2007.

(...)

Embora os pagamentos acima referidos pareçam contrariar os requisitos de periodicidade previstos na Lei 10.101/2000, quando examinados os pagamentos por funcionário, constata-se que os parâmetros legais foram observados. (Grifei)

Aduz a Contribuinte que solicitou ao sindicato da categoria dos empregados para que participasse da comissão, em duas oportunidades (e-fls. 1098/1099), e que o convite foi recusado. A decisão de primeira instância (DRJ) discorre sobre o fato (e-fl. 1226):

De fato, constam correspondências enviadas pelo interessado ao Sindicato dos Bancários do Rio de Janeiro, solicitando que este indicasse um representante para integrar as comissões de empregados nas reuniões marcadas para 02/12/2004 (fl. 1.098) e 31/08/2006 (fl. 1.097). Nota-se que consta um carimbo de recebimento em ambas, sendo que na de 31/08/2006, o Sindicato teria feito a ressalva de que não concordaria com a forma de eleição da comissão e a forma de negociação do PLR. Todavia, em carta enviada à fiscalização (fl. 153), em resposta à diligência efetuada, o referido Sindicato informou que, em relação ao Banco UBS S/A, não teria firmado nenhum acordo coletivo de trabalho, não teria conhecimento de nenhuma comissão de funcionários e tampouco teria apresentado qualquer diretor para participar da comissão.

E, no item 32 do recurso especial da Contribuinte (e-fls. 1537/1538), consta informação de que os PPR firmados nas reuniões foram **devidamente arquivados** junto ao Sindicato.

Em tese, a não participação do representante sindical nas reuniões entre empregador e empregado é requisito expresso em lei e não há motivos para que seja afastado.

Contudo, há particularidades no caso concreto que merecem ser consideradas.

Primeiro, que o sindicato foi devidamente comunicado das reuniões, e optou por não participar, mesmo ciente do evento. E o mais relevante: não obstante ter se ausentado da reunião, posteriormente, **não apresentou óbice para que o acordo celebrado fosse arquivado.**

Ora, se a entidade sindical não participou das reuniões, tendo inclusive formalizado ressalva na segunda notificação, no sentido de que não concordava com a forma de eleição da comissão e a forma de negociação do PLR, então, por consequência, não poderia ter permitido o arquivamento das atas das reuniões. Na realidade, deveria ter se posicionado no sentido de que, (1) tendo não participado das reuniões, e (2) por não concordar com o

procedimento adotado pelo empregador, **então recusaria o arquivamento dos acordos celebrados**.

Contudo, a partir do momento em que a entidade sindical deferiu o arquivamento, **entendo restar suprida a sua não participação no acordo**.

Repito: não faz nenhum sentido o sindicato se recusar a enviar representação em comissão que vai celebrar acordo entre empregador e empregado, e, no momento seguinte, deferir o arquivamento da ata da reunião que celebrou precisamente o acordo no qual se recusou a participar.

Por isso, entendo que o sindicato, ao **concordar** com o arquivamento o acordo celebrado, superou a sua ausência nas reuniões que trataram do programa de remuneração dos empregados. O arquivamento, no caso, não foi meramente um ato formal, pelo contrário, tomando-se como referência todo o contexto apresentado, implicou em **ato de concordância** do sindicato com os termos celebrados no acordo entre empregador e empregados.

E, estando os demais requisitos da Lei nº 10.101, de 2000, devidamente atendidos, não se sustenta a autuação fiscal.

Portanto, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso especial da PGFN.

Recurso Especial da Contribuinte.

A apreciação do recurso especial da Contribuinte guarda observação de ordem processual.

Isso porque foi dado provimento ao seu recurso voluntário, tendo sido afastado **integralmente** o lançamento de ofício. Ora, diante de tal situação, consuma-se a **falta de interesse** em recorrer da parte.

Isso porque, na medida em que a decisão apreciou o **mérito** da lide, perde-se o binômio **necessidade+utilidade**².

Evidentemente que assiste a qualquer uma das partes peticionar e não se resignar com decisões proferidas pela administração pública. Contudo, a tutela guarda limites, e, no presente caso, o recurso foi interposto pela parte para rediscutir **teses** que não terão o condão de alterar o resultado do julgamento. Trata-se de medida completamente desprovida de efetividade e utilidade. Eventual discussão dos motivos da decisão poderia ter repercussão em outros processos, situação que foge completamente da jurisdição exercida. A presente decisão tem por objetivo encerrar o litígio **dos presentes autos**.

² Vide Nelson Nery Júnior, na obra Teoria Geral dos Recursos, 7ª edição, revista e atualizada, Editora Revista dos Tribunais, 2014. Na página 303, destaca o doutrinador: *É preciso ressaltar que não estamos defendendo a possibilidade de haver recursos contra motivos da decisão, já que isto se nos afigura inviável no sistema processual civil brasileiro, como regra*. Nesse ponto, há remissão a nota de rodapé nº 350, no qual informa: *Não há interesse recursal quando o recorrente pretende atacar somente os motivos da decisão, não pleiteando a sua alteração substancial ou a sua anulação. Esta é a opinião dominante, a nosso ver correta, já que os motivos, ainda que importantes para a decisão da causa, não são alcançados pela autoridade da coisa julgada.(...)*

Enfim, em relação ao recurso especial da PGFN, que poderia alterar a decisão recorrida, manifestou-se a Contribuinte por meio do instrumento processual adequado: as contrarrazões (e-fls. 1437/1457).

Portanto, **não deve ser conhecido o recurso especial** da Contribuinte, vez que ausente requisito de admissibilidade recursal, qual seja, **interesse em recorrer**.

Conclusão.

Diante do exposto, voto no sentido de **conhecer e negar provimento** ao recurso especial da PGFN, e **não conhecer** do recurso especial da Contribuinte.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura