



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.722577/2012-46
Recurso Embargos
Acórdão nº 9202-010.957 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 23 de agosto de 2023
Embargante SANTANDER BRASIL TECNOLOGIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 A 31/03/2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO: OMISSÃO DO JULGADO CABIMENTO

São cabíveis embargos de declaração para suprir omissão de acórdão. Os embargos são acolhidos para integrar os fundamentos eivados de omissão, não concedendo efeitos infringentes ao recurso, quando as omissões constatadas não tiverem o condão de alterar a decisão embargada.

Caso em que foram sanadas as imprecisões materiais sem que fosse promovida nova análise meritória do caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos. Por maioria de votos, acordam, sem efeitos infringentes, em manter os fundamentos do acórdão 9202-010.029, de 27/10/2021, retificando, apenas, os vícios relacionados à questão fática. Vencido o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso (relator), que votou por reapreciar a matéria e negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Hermes Soares Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado(a)), Mauricio Dalri Timm do Valle (suplente convocado(a)), Regis Xavier Holanda (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-010.957 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 19515.722577/2012-46

Relatório

01 - Cuida-se de embargos de declaração interposto pelo contribuinte (e-fls. 514/515) em face do Acórdão n.º 9202-010.029, julgado em 27/10/2021 por esta C. Turma, não conheceu do recurso especial da Fazenda Nacional e negou provimento ao recurso especial do contribuinte.

02 - A ementa do Acórdão de recurso especial está assim transcrito e registrado, *verbis*:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2010

RECURSO ESPECIAL. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. ANÁLISE SOBRE CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

O Recurso Especial da Divergência somente deve ser conhecido se restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

PLR - PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NO LUCRO E NOS RESULTADOS. REQUISITOS. ACORDO PRÉVIO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação no lucro ou nos resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica. Constitui requisito legal que as regras do acordo sejam estabelecidas previamente, portanto não há como acatar-se instrumento firmado somente após o exercício a que se refere.

PLR. PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS A SEGURADOS SEM VÍNCULO DE EMPREGO. FALTA DE PREVISÃO DA SUA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INAPLICABILIDADE DA LEI 10.101/2000 EM DA LEI 6.404/76 DESCUMPRIMENTO DO ART. 28, § 9º, "J" DA LEI 8212/91.

Os valores pagos aos administradores (diretores não empregados) à título de participação nos lucros sujeitam-se a incidência de contribuições previdenciárias, por não haver norma específica que, disciplinando art. 28, § 9º, "j" da lei 8212/91, preveja a sua exclusão do salário-de-contribuição.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencido o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa (relator), que conheceu. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Joao Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento parcial, apenas quanto às matérias referentes à PLR.

03 – Os embargos do contribuinte estão relacionados aos seguintes pontos:

1. Apesar da correta identificação do número do processo e das partes, os fatos e o mérito descritos no acórdão embargado não se referem ao caso, conforme se verifica

no seu cotejo com o RESP de fls, cujos excertos relevantes estão colacionados ao final desta peça.

2. O Acórdão n.º 9202-010.029, de 27/10/2021, não analisou a matéria “PLR - Pactuação prévia” com base no RESP, a despeito de ter sido conhecida no exame de admissibilidade de fls. 1.401 a 1.424.

3. Requer-se o conhecimento e acolhimento destes Embargos de Declaração, inclusive com efeitos infringentes quanto à matéria “PLR - Pactuação prévia”, para dar provimento ao Recurso Especial da Produban.

04 - Pelo r. despacho de admissibilidade de e-fls. 1.538/1.541 foi dado seguimento aos embargos do contribuinte entendendo da seguinte forma:

A embargante alega que o acórdão embargado incorreu em **omissão** sobre as matérias trazidas em seu recurso especial, porque não teria analisado a matéria “PLR – Pactuação prévia” com base nesse apelo recursal, uma vez que os fatos e o mérito descritos no acórdão embargado não se referem ao caso concreto, conforme aponta no quadro a seguir:

Acórdão Embargado Fls. 1.486 a 1.488, e-processo	Caso Concreto Recurso Especial do Contribuinte
<p>Para o exame da matéria PLR – Pactuação Prévia – a contribuinte se insurge contra a posição do Acórdão Recorrido que negou provimento ao Recurso Voluntário nesta parte, sob o fundamento de que a assinatura dos PPRs referentes aos anos de 2008 e 2009, realizadas ao final de cada um dos períodos (31/12/2008 e 31/12/2009), descumpririam o requisito legal para a exclusão das verbas em questão do conceito de salário-de-contribuição.</p> <p>Pois bem, o recurso restringe-se às parcelas pagas a título de PLR referente ao ano de 2009, mais especificamente às parcelas pagas no período de 08 a 11/2009, pois, de um lado, a exigência, relativamente ao período de 01 a 07 de 2009 foi afastada em razão da decadência, e de outro lado, a matéria discutida, conforme descrita acima, refere-se aos pagamentos feitos a título de PLR antes da formalização do acordo, que se deu em 30/11/2009 e, portanto, alcançaria apenas os pagamentos feitos antes dessa data.</p> <p>Frise-se, também, para que não parem dúvidas sobre este ponto, que, conforme ressaltado pela Contribuinte nas contrarrazões, o recurso especial, quanto a este item, não envolve os pagamentos referente ao PLR 2010 além da chamada “parcela D”, até porque o fundamento da situação relativamente ao PLR 2010, exceto quanto à “parcela D” não foi a ausência de acordo prévio.</p>	<p>II. DOS FATOS</p> <p>2. Trata-se de PA oriundo de Autos de Infração (AI) que intentam a cobrança de Contribuições Previdenciárias¹ com acréscimo de multa de ofício qualificada (150%) e juros de mora, supostamente incidentes sobre os pagamentos de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) efetuados pela Recorrente, durante os anos-calendários de 2009 e 2010, por suposta violação à Lei n.º 10.101/00, nos seguintes montantes:</p>

<p>Pois bem, compulsando o acórdão de impugnação e o acórdão recorrido, verifica-se que o primeiro exonerou o crédito tributário referente ao principal no valor total de R\$ 2.371.602,97. Confira-se o dispositivo do Acórdão da DR:</p> <p>Acordam os membros da 5ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, considerando:</p> <p>a) PROCEDENTE o lançamento do valor principal de R\$ 11.042.100,92, acrescido de juros moratórios (a calcular) e a multa de ofício de 75% correspondente a R\$ 8.281.575,69;</p> <p>b) EXONERADO do crédito tributário principal o valor de R\$ 2.371.602,97 (R\$ 13.415.703,89 – R\$ 11.042.100,92), acrescido de juros moratórios (a calcular) e multa de ofício de 75% correspondente a R\$ 1.778.702,28 (R\$ 10.060.277,97 – 8.281.575,69).</p> <p>Registre-se que esse valor de R\$ 2.371.602,97 foi exonerado em razão da decadência, conforme o seguinte trecho do voto condutor do julgado:</p> <p>Portanto, as exigências relativas às competências 01/2009 e 07/2009 já haviam sido atingidas pela decadência antes do lançamento do auto de infração de DEBCAD nº 51.052.387/0, visto que na data em que a Autuada tomou ciência da referida autuação (14/08/2014, fl. 03) já havia decorrido mais de 5 anos a contar das citadas competências (01/2009 e 02/2009).</p> <p>Por força da decadência, as exigências contidas no Levantamento I - PLR, referentes às competências 01/2009 a 07/2009, devem ser julgadas improcedentes.</p> <p>Conseqüentemente, devem ser exonerados do auto de infração de DEBCAD nº 51.052.387-0 os seguintes valores de contribuições lançadas, juntamente com os acréscimos legais aplicados sobre elas (juros e multa de ofício de 75%):</p> <p>Já o acórdão recorrido negou provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, no mérito, deu-lhe provimento parcial apenas para exclusão dos valores decorrentes das seguintes verbas: (a) aviso prévio indenizado; e (b) os valores pagos a título de alugueis, nos termos do voto do relator; (c) a exclusão da PLR 2010 e da sua Parcela Adicional. Confira-se o dispositivo do Acórdão Recorrido:</p> <p>Como se vê, portanto, salvo os valores cuja exigência foi afastada em razão da decadência, o acórdão recorrido manteve o lançamento referente ao PLR 2009, ficando delimitado o alcance do recurso a essa parcela.</p>	<table border="1"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">DEBCAD 51.013.995-7</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">EMPRESA e SAT/RAT</td> </tr> <tr> <td>VALOR ATUALIZADO</td> <td>R\$ 441.667,79</td> </tr> <tr> <td>JUROS</td> <td>R\$ 712.485,97</td> </tr> <tr> <td>MULTA DE OFÍCIO</td> <td>R\$ 3.662.501,72</td> </tr> <tr> <td>TOTAL</td> <td>R\$ 6.816.655,48</td> </tr> </table> <table border="1"> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">DEBCAD 51.013.995-4</td> </tr> <tr> <td colspan="2" style="text-align: center;">CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS</td> </tr> <tr> <td>VALOR ATUALIZADO</td> <td>R\$ 599.582,96</td> </tr> <tr> <td>JUROS</td> <td>R\$ 175.080,40</td> </tr> <tr> <td>MULTA DE OFÍCIO</td> <td>R\$ 899.374,48</td> </tr> <tr> <td>TOTAL</td> <td>R\$ 1.674.037,84</td> </tr> </table> <p>(...)</p> <p>7. Por não concordar com as alegações acima, a Recorrente apresentou Impugnação demonstrando o descabimento da exigência intentada e da qualificação da multa, a qual foi julgada parcialmente procedente, para determinar a redução da multa ao patamar de 75%, e, no mais, manter a autuação. Em face de tal decisão foram interpostos Recurso de Ofício e Recurso Voluntário.</p> <p>8. Levado o feito a julgamento, a C. 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do C. CARF houve por bem (i) não conhecer do Recurso de Ofício, tem em vista o limite de alçada estabelecido na Portaria nº 63/2017 e (ii) dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir do lançamento a parte relativa aos pagamentos efetuados com base em CCT, conforme se verifica na ementa abaixo transcrita:</p> <p>(...)</p> <p>9. Em suma, a C. Turma a quo deu provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento a verba paga com base em CCT. Contudo, em relação à PLR paga com base nos ACTs e Planos Específicos, negou provimento ao recurso voluntário por entender desatendido o requisito legal de pactuação prévia, dada a sua assinatura ao final do período a que se referia, apesar de a assinatura dos instrumentos ter ocorrido antes do pagamento da PLR:</p> <p>57.2 Todavia, a pactuação do instrumento ao "apagar da luzes" do período a que se referem os resultados, em 31/12/2008 (exercício 2008) ou 30/12/2009 (exercício 2009), ou mesmo após o período de avaliação, em 02/02/2009 (exercício 2008), extrapola qualquer flexibilidade possível, sendo flagrantemente contrária ao próprio sentido de incentivo à produtividade perseguido pelo legislador. Não pode, tampouco deve, o aplicador do direito acatá-la como estando em harmonia com o ordenamento jurídico.</p> <p>57.3 Caso contrário, se estaria admitindo uma presunção indevida, em desfavor do interesse do trabalhador protegido pela lei, consistente na possibilidade de definição das regras para aquisição do direito de receber a PLR por meio dos costumes ou verbalmente, em detrimento da sua implementação mediante instrumentos normativos previamente negociados para o período de avaliação, que não deixem margem à discricionariedade do empregador, conforme prescrito na Lei nº 10.101, de 2000.</p>	DEBCAD 51.013.995-7		CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA		EMPRESA e SAT/RAT		VALOR ATUALIZADO	R\$ 441.667,79	JUROS	R\$ 712.485,97	MULTA DE OFÍCIO	R\$ 3.662.501,72	TOTAL	R\$ 6.816.655,48	DEBCAD 51.013.995-4		CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS		VALOR ATUALIZADO	R\$ 599.582,96	JUROS	R\$ 175.080,40	MULTA DE OFÍCIO	R\$ 899.374,48	TOTAL	R\$ 1.674.037,84
DEBCAD 51.013.995-7																											
CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA																											
EMPRESA e SAT/RAT																											
VALOR ATUALIZADO	R\$ 441.667,79																										
JUROS	R\$ 712.485,97																										
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 3.662.501,72																										
TOTAL	R\$ 6.816.655,48																										
DEBCAD 51.013.995-4																											
CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS																											
VALOR ATUALIZADO	R\$ 599.582,96																										
JUROS	R\$ 175.080,40																										
MULTA DE OFÍCIO	R\$ 899.374,48																										
TOTAL	R\$ 1.674.037,84																										

05 - É o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

Conhecimento

06 – Conheço dos embargos do contribuinte em relação a contradição ocorrida no V. Acórdão comportando a omissão do julgado em relação a matéria recorrida no recurso especial cujos fatos foram diversos dos colocados para julgamento, no caso o objeto dos embargos para reanálise é relativo a) **PLR - Pactuação prévia** em especial os (pagamentos com base em ACT) indicados no item 42 e item 61 (pagamentos com base nos planos específicos (PEX e PPG)) do acórdão recorrido da Turma Ordinária.

07 – Esses são os pontos objeto de recurso de acordo com o indicado pelo contribuinte no item 9 de suas razões recursais, *verbis*:

9. Em suma, a C. Turma a quo deu provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento a verba paga com base em CCT. Contudo, em relação à PLR paga com base nos ACTs e Planos Específicos, negou provimento ao recurso voluntário por entender desatendido o requisito legal de pactuação prévia, dada a sua assinatura ao final do período a que se referia, apesar de a assinatura dos instrumentos ter ocorrido antes do pagamento da PLR:

57.2 Todavia, a pactuação do instrumento ao "apagar da luzes" do período a que se referem os resultados, em 31/12/2008 (exercício 2008) ou 30/12/2009 (exercício 2009), ou mesmo após o período de avaliação, em 02/02/2009 (exercício 2008), extrapola qualquer flexibilidade possível, sendo flagrantemente contrária ao próprio sentido de incentivo à produtividade perseguido pelo legislador. Não pode, tampouco deve, o aplicador do direito acatá-la como estando em harmonia com o ordenamento jurídico.

57.3 Caso contrário, se estaria admitindo uma presunção indevida, em desfavor do interesse do trabalhador protegido pela lei, consistente na possibilidade de definição das regras para aquisição do direito de receber a PLR por meio dos costumes ou verbalmente, em detrimento da sua implementação mediante instrumentos normativos previamente negociados para o período de avaliação, que não deixem margem à discricionariedade do empregador, conforme prescrito na Lei nº 10.101, de 2000.

Mérito

08 – A matéria está assim transcrita no recurso do contribuinte em relação a ambos os itens indicados nos ACT e planos específicos, *verbis*:

62. Relativamente aos pagamentos efetuados com base nos ACTs, a D. Autoridade Fiscal alega que as datas de formalização dos referidos acordos descaracterizariam a natureza de PLR dos respectivos pagamentos, uma vez que denotariam a ausência de negociação, entre a Recorrente e seus funcionários, dos termos do programa de PLR. Veja-se, nesse sentido, a alegação fiscal contida no RF que instrui os AI, in verbis:

“(…) Ocorre que, como pode se estabelecer um programa de melhoria para o ano de 2008 em 30/12/2008 (CONTEC) ou 02/02/2009 (CONTRAF) às vésperas de se findar o ano ou já terminado o ano? Como os empregados poderiam implementar um programa válido para um ano que já se foi? O programa de metas, resultados e prazos deve ser pactuado previamente, conforme se observa no art. 2º, § 1º, da Lei nº 10.101/2000:

(…)Fica claro que os valores pagos foram determinados alheios a qualquer participação dos empregados. A cláusula décima primeira do PPR 2008 determina a vigência do acordo a contar de 1º de janeiro de 2008, independente da data de sua assinatura, encerrando-se em 31 de dezembro de 2008. Verifica-se a preocupação em se anotar o “independente da data de sua assinatura” como uma tentativa de se estabelecer uma credibilidade ao acordo. Mas a simples classificação de uma verba como participação nos resultados, sem a devida obediência às Leis 8.212/1991 e 10.101/2000, não a transforma em verba não incidente. Assim, os valores pagos em 02/2009 sob a rubrica 975 – PPR foram considerados como integrantes do salário de contribuição. No anexo 2 estão relacionados os trabalhadores empregados com os respectivos valores pagos.

Em relação aos exercícios de 2009 e 2010 foi apresentado o Acordo Coletivo de Trabalho do Programa da Participação nos Resultados Santander (PPRS) biênio 2009/2010, acordo firmado com a CONTRAF com data de 30/12/2009 e vigência de 01/01/2009 a 31/12/2010. E está estipulado que o pagamento da Participação nos Resultados (PPRS) será efetuado juntamente com a 2ª parcela da Participação nos Lucros ou Resultados (PLR), estabelecida na Convenção Coletiva de Trabalho (CCT) da categoria bancária.

(…)Conforme o item anterior, o pagamento da PPRS 2009/2010 se deu em função dos valores de Lucro Líquido e Patrimônio Líquido do Banco Santander e dos principais concorrentes. Ocorre que um acordo firmado em 30/12/2009 com vigência retroativa a 01/01/2009 evidencia que os valores pagos em 02 e 03/2010, referentes ao PPRS para o exercício 2009, foram calculados/previstos alheios a qualquer negociação. O art. 2º da Lei 10.101/2000 estabelece que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados. (...)” (destacamos)

63. Ou seja, a D. Fiscalização descaracterizou os pagamentos de PLR efetuados com base nos ACTs e nos respectivos Planos Específicos, única e exclusivamente, em razão da data de assinatura dos referidos acordos próprios. Isso porque, no entendimento do Sr. Agente Fiscal, a assinatura dos ACTs no término e/ou no curso dos períodos a que se referiam (31/12/2008 e 02/02/2009 – PPR e 30/12/2009 – PPRS) denotaria a ausência de negociação entre a empresa e os empregados, notadamente pelo fato de

que o art. 2º, § 1º, inciso II da Lei nº 10.101/00 supostamente prescreveria a necessidade de fixação prévia do programa de metas, resultados e prazos a fim de legitimar a respectiva PLR. Entretanto, não assiste razão à D. Autoridade Fiscal.

(...) omissis

DA HIGIDEZ DA PLR EM RELAÇÃO AOS PLANOS ESPECÍFICOS

80. Conforme já exposto, o PEX e o PPG são programas específicos que integram o PPR e o PPRS, respectivamente, sendo certo que, uma vez demonstrada a legitimidade dos pagamentos efetuados com base nos ACTs, também está demonstrada a validade dos pagamentos efetuados com base nos citados Planos Específicos. em preliminar de embargos, verbis:”

08 – O voto recorrido da Turma Ordinária por sua vez em ambas as matérias objeto do recurso traz as seguintes considerações sobre o tema da pactuação prévia, *verbis*:

“b) Pagamentos com base em ACT

42. Relativamente aos pagamentos efetuados como base em ACT 2007, mais especificamente no PPR 2008 e PPRS 2009/2010, o fundamento da acusação fiscal é que o programa de PLR, em razão da data de assinatura dos acordos, não foi pactuado previamente, conforme determina o § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000 (item 3.2. do Relatório Fiscal, às fls. 225/227):

(...) omissis

43. A recorrente rechaça a pretensão fiscal sob vários argumentos. Em primeiro lugar, afirma que as metas e regras para recebimento da PLR eram de amplo conhecimento dos funcionários da empresa, haja vista a absoluta semelhança com aqueles mesmos parâmetros estabelecidos em acordos de anos anteriores, a exemplo do ACT 2006 e ACT 2007.

43.1 Acrescenta, na sequência do recurso voluntário, que as metas para recebimento da PLR não consideravam os empregados individualmente, mas o desempenho da instituição de uma forma global, seja visando ao aumento da satisfação de seus clientes, seja objetivando um aumento do lucro.

43.2 Por derradeiro, alega que, ao contrário do entendimento fiscal, a própria Lei nº 10.101, de 2000, não prevê como requisito de validade a prévia pactuação do programa de PLR. Com efeito, o único requisito relacionado à data de celebração de acordos de PLR é que este seja firmado antes da distribuição dos valores que lhe são objeto, o que ocorreu no presente feito.

44. Pois bem. É incontroverso que o PPR 2008, com vigência para o período de 1º/1/2008 a 31/12/2008, está datado em 31/12/2008 e 02/02/2009, respectivamente, pois firmados com Contec e Contraf (fls. 189/201 e fls. 202/206)

(...) omissis

45. No que tange ao PPRS 2009/2010, vigente entre 1º/1/2009 a 31/12/2010, a sua assinatura deu –se em 30/12/2009 (fls. 207/216).

45.2 Saliento que a desconformidade identificada pela fiscalização, tendo em vista a data de assinatura do acordo coletivo, diz respeito ao período de avaliação relacionado ao exercício de 2009.

(...) omissis

50.1 A exigência de formalização do instrumento antes do pagamento, tal como defende a recorrente, é até mesmo óbvia, porquanto deve-se garantir ao trabalhador a possibilidade de examinar se o montante recebido está conforme as metas e critérios preestabelecidos entre as partes para o respectivo pagamento.

51. A prévia pactuação dos termos do acordo, antes de iniciado o período de aferição, para autorizar a fruição do benefício fiscal é uma situação ideal para a garantia dos direitos dos trabalhadores e o incentivo ao aumento de produtividade. Nada obstante, é limitada pelo mundo real brasileiro, dadas as dificuldades práticas de negociação e conclusão a tempo da sua formalização por escrito.

52. Daí porque é inevitável certa flexibilidade, para não chegar ao ponto de inviabilizar a aplicação do instituto que visa à melhoria da qualidade das relações entre capital e trabalho.

53. Essa possibilidade de flexibilização demanda, necessariamente, a avaliação do caso concreto e, em qualquer hipótese, o instrumento negocial deve estar assinado com antecedência razoável ao término do período de apuração.

54. Nesse raciocínio finalístico, é possível, portanto, aceitar a assinatura depois de iniciado o período de aferição, sem que implique um desvirtuamento integral em face da legislação de regência, desde que evidenciada, considerando o tipo de metas e/ou resultados estabelecidos, a negociação em curso e o amplo conhecimento pelos empregados das regras discutidas, de maneira que os trabalhadores pudessem desde já adotar medidas práticas para atingir as metas ou os resultados que adiante restarão acordados entre as partes.

55. No caso em apreço, contudo, penso inviável legitimar, tendo em conta as finalidades da Lei nº 10.101, de 2000, a situação identificada pela fiscalização nos autos, mesmo que adotada a flexibilidade de prazo para assinatura do ajuste a que fiz menção há pouco.

56. A assinatura dos acordos apenas no penúltimo (30/12/2009) ou último dia (31/12/2008) do período de apuração dos resultados, revela-se similar, no tocante ao seus efeitos, à assinatura posterior, que também foi identificada (02/02/2009), ao respectivo encerramento do período de apuração.

56.1 Da mesma maneira que não há como incentivar e aferir o resultado que já ocorreu, o estabelecimento de parâmetros já sabidamente atingidos, ou mesmo em estágio avançado de apuração, igualmente desnatura o programa de participação nos lucros ou resultados, configurando-se, na verdade, em parcela de natureza salarial, a título de gratificação ou prêmio pago por liberalidade da empresa.

56.2 A certeza do alcance dos resultados para fins do direito ao pagamento da PLR trás como consequência que os sindicatos, representando os trabalhadores, não criam obstáculos à assinatura do acordo em data próxima ao término do período de apuração, mesmo diante do tempo insuficiente que os empregados dispõem para direcionar seus esforços para atingir o que foi juridicamente pactuado.

57.1 Reconheço que a existência de ajuste anterior, com características semelhantes, pode gerar expectativa do trabalhador, de sorte a contribuir para o incentivo da sua produtividade.

57.2 Todavia, a pactuação do instrumento ao "apagar da luzes" do período a que se referem os resultados, em 31/12/2008 (exercício 2008) ou 30/12/2009 (exercício 2009), ou mesmo após o período de avaliação, em 02/02/2009 (exercício 2008), extrapola qualquer flexibilidade possível, sendo flagrantemente contrária ao próprio sentido de incentivo à produtividade perseguido pelo legislador. Não pode, tampouco deve, o aplicador do direito acatá-la como estando em harmonia com o ordenamento jurídico.

57.3 Caso contrário, se estaria admitindo uma presunção indevida, em desfavor do interesse do trabalhador protegido pela lei, consistente na possibilidade de definição das regras para aquisição do direito de receber a PLR por meio dos costumes ou verbalmente, em detrimento da sua implementação mediante instrumentos normativos previamente negociados para o período de avaliação, que não deixem margem à discricionariedade do empregador, conforme prescrito na Lei n.º 10.101, de 2000.

58. Além do que, não custa lembrar, apenas quando da assinatura do termo de acordo, com a participação do respectivo sindicato, concretiza-se a negociação entre as partes e o ato consensual está apto a produzir efeitos jurídicos que lhe são próprios para o respectivo período a que se refere.

59. Também a fixação de metas com base no desempenho da empresa como um todo, e não considerando o trabalhador individualmente, não valida a assinatura do acordo laboral ao final do período de avaliação.

59.1 A avaliação coletiva, com participação geral dos trabalhadores, não afasta o esforço individual, em menor ou maior grau, para a construção do resultado pretendido, mesmo que atrelado a parâmetros vinculados ao aumento da satisfação dos clientes e do lucro da empresa.

59.2 Continua a exigência de que a assinatura do instrumento de acordo coletivo concretize-se com antecedência ao final do período de aferição, para que ainda seja possível a adoção pelo trabalhador de medidas para atingir a produtividade coletiva previamente pactuada entre as partes.

60. Concluo, portanto, que a autoridade fiscal procedeu de modo correto ao considerar os valores pagos com base em ACT (PPR 2008 e PPRS 2009/2010), competências 02/2009, 02/2010 e 03/2010, como integrantes da remuneração e do salário-de-contribuição dos segurados empregados, por estarem em desconformidade com o que prescreve a Lei n.º 10.101, de 2000.

09 – Em relação aos planos específicos de acordo com a decisão recorrida, entendeu não serem planos independentes (de acordo com a recorrente) e portanto utilizou em regra os mesmos fundamentos indicados acima para manutenção do lançamento: *65. Dessa feita, sob qualquer ângulo que se analise a questão, chega-se invariavelmente às mesmas conclusões, ou seja, que cabe a manutenção da parcela do crédito tributário lançado pela fiscalização, relativo ao PEX e PPG, nas competências 02/2009, 03/2009, 08/2009 e 02/2010.*

10 – Outrossim, entendo pelo desprovimento do recurso para manter a decisão recorrida incólume e utilizando como razões de decidir voto da I. Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, no Ac. 9202-009.903 j. 22/09/2021, *verbis*:

“Argumenta a Fazenda Nacional que, à luz dos artigos 2º e 3º, da Lei nº 10.101, de 2000, a definição das regras aplicáveis ao pagamento da PLR devem ser previstas em instrumento de negociação formalizado antes do início do período base para aquisição do direito ao recebimento da verba. Nesse passo, não tendo os funcionários

conhecimento prévio a respeito de quanto a sua dedicação iria refletir em termos de participação, a Lei da PLR resta desatendida quanto ao requisito da pactuação prévia de regras claras e objetivas.

A Constituição Federal assim estabelece:

"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;" (grifei)

Destarte, não há dúvida de que a Carta Magna delegou à lei a atribuição de definir as regras acerca da participação nos lucros ou resultados, o que foi feito por meio da Lei nº 10.101, de 2001, que assim determina:

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

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

II - convenção ou acordo coletivo.

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

I índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

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

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores." (grifei)

(...) omissis

A expressão "pactuados previamente" comporta diversas interpretações, inclusive aquela adotada pela Contribuinte e aplicada no acórdão recorrido. Entretanto, no entender desta Conselheira, não há como validar um pacto ou acordo, senão por meio da discussão e assinatura pelas partes, portanto não há que se falar em acordo válido, quando ele sequer foi discutido e assinado previamente. Ademais, a interpretação no sentido de que a discussão e assinatura do acordo tem de ser anterior ao exercício ao qual ele se refere guarda lógica com todos os demais dispositivos da Lei nº 10.101, de 2001, já que permite ao empregado saber exatamente qual o nível de esforço suficiente a atingir as metas pré-fixadas.

(...) omissis

Assim, obviamente que no momento em que o pacto foi formalizado, já se havia iniciado a ocorrência das variáveis que determinariam o lucro e os resultados obtidos pela empresa, sem possibilidade de aferição acerca do alcance de eventuais metas pelos empregados.

Ademais, trata-se de exclusão de base de cálculo de tributo, portanto a interpretação tem de ser restritiva, a teor do art. 111, do CTN.

Ainda em sede de Contrarrazões, a Contribuinte pede o não provimento do apelo, sob o fundamento de que não caberia ao aplicador da lei fixar critérios não eleitos pelo legislador, o que, sob a sua ótica, seria o caso da exigência de pactuação prévia dos critérios e condições para pagamento da verba ora analisada. Entretanto, a interpretação adotada no presente voto é extraída do próprio texto da lei, que, no conjunto de seus dispositivos, não permite a assinatura do acordo após iniciado o período a que ele se refere. Nesse sentido cita-se o posicionamento desta Turma:

Acórdão 9202-007.610, de 26/02/2019

PLR. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NECESSIDADE DE REGRAS CLARAS. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A ausência da estipulação, entre patrões e empregados, de metas e objetivos, bem como a ausência de formalização do acordo previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso a incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba.

Acórdão 9202-008.187, de 25/09/2019

ACORDO DISCUTIDO E FIRMADO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE AFERIÇÃO.

Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos discutidos e firmados após o início do período de aferição acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário-de-contribuição.

Acórdão 9202-008.677, de 17/03/2020

PLR. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NECESSIDADE DE REGRAS CLARAS. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A ausência da estipulação, entre patrões e empregados, de metas e objetivos, bem como a ausência de formalização do acordo previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso a incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba.

Destarte, comprovado o descumprimento de requisito legal para o pagamento de PLR, o recurso deve ser provido.”

11 – Pelo exposto, no mérito, nego provimento ao recurso do contribuinte.

Conclusão

12 – Portanto, pelo exposto, conheço dos embargos para retificando o Acórdão embargado na matéria objeto do mesmo, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti – Redator Designado.

Em que pese a logicidade dos argumentos do relator, peço-lhe licença para divergir de parte de sua conclusão.

Isto porque, entende o relator que após o saneamento dos vícios materiais identificados nos fatos narrados no acórdão embargado, haveria de se haver novo julgamento da matéria originalmente devolvida a esta Turma.

Cumpra destacar, de plano, que o seguimento dado ao REsp do sujeito passivo, quanto à matéria envolvida nestes embargos (*PLR - pactuação prévia*) disse respeito apenas aos ACT, cuja pactuação teria ocorrido somente ao final do período de aferição, não alcançando, registre-se, o "Plano Executivo PEX", no PPR 2008 e "Programa Próprio de Gestão PPG", no PPRS 2009/2010, por ter havido, além desse, um outro motivo para a sua invalidação.

No despacho de admissibilidade dos embargos, após colacionar o quadro comparativo confeccionado pelo sujeito passivo e reproduzido pelo I. relator em seu voto, foi dado seguimento aos embargos para fosse esclarecida a obscuridade apontada.

Pois bem. De fato, há de se corrigir o defeito evidenciado, mas que, no caso, em nada influirá na fundamentação adotada pelo colegiado no acórdão embargado para fosse negado provimento ao recurso do sujeito passivo, bem sintetizado na ementa do julgado e de fragmento do voto vencedor nesse matéria. Confira-se:

PLR - PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NO LUCRO E NOS RESULTADOS.
REQUISITOS. ACORDO PRÉVIO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação no lucro ou nos resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica. Constitui requisito legal que as regras do acordo sejam estabelecidas previamente, portanto não há como acatar-se instrumento firmado somente após o exercício a que se refere.

[...]

Note-se que a expressão "pactuados previamente" é inequívoca: o pacto deve ser feito antes da implementação do programa e do seu pagamento; primeiro se negocia e estabelece os parâmetros do programa, depois se realiza as aferições, etc e o consequente pagamento. É óbvio, portanto, que pagamentos a título de PLR realizados antes da formalização do acordo não atendem ao requisito da pactuação prévia.

E nem se diga que os empregados conheciam os termos do acordo, que o programa repetia regras de programas anteriores, pois cada programa deve ser analisado ser analisado individualmente e com base nos instrumentos formais que o constituem.

[...]

Nesse rumo, valendo-se do citado quadro comparativo, encaminhado para que seja sanado o vício, para que passe a constar, naquele acórdão, a correta menção aos anos calendários envolvidos (2009 e 2010) como sendo o período dos pagamentos, aos DEBCAD e respectivos valores aqui lançados/controlados (51.013.995-7 – total de R\$ 6.816.655,48 e 51.013.996-5 – total de R\$ 1.674.037,84), o resultado do julgamento da impugnação pelo seu parcial provimento para a redução da multa de ofício ao patamar ordinário de 75%, o não conhecimento do recurso de ofício e o provimento do recurso voluntário para excluir do lançamento a parte relativa aos pagamentos efetuados com base em CCT atinentes às competências de 01/2009, 02/2009, 04/2009, 06/2009 e 07/2009, por parte do colegiado ordinário; em substituição aos correspondentes registros que estiverem em desacordo com os acima apontados.

Note-se, portanto, que se tratam de correções que em absolutamente nada influiria na fundamentação, decisão e encaminhamento dado pelo relator do embargado e encampado por esta turma, motivo pelo qual, os aclaratórios devem ser conhecidos e acolhidos apenas para que sejam promovidas as correções aqui destacadas, mantendo-se o julgamento da matéria pelos seus próprios fundamentos. Sem efeitos infringentes, pois.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

