



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

Processo n° 36624.000688/2006-31
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-005.211 – 2ª Turma
Sessão de 21 de fevereiro de 2017
Matéria CS - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - AUSÊNCIA DO SINDICATO NA COMISSÃO - PACTO PRÉVIO - RETROATIVIDADE DA LEI QUANTO A MULTA.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO J.P. MORGAN S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2001 a 30/04/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. AUSÊNCIA DO SINDICATO NAS NEGOCIAÇÕES. DESATENDIMENTO À NORMA DE REGÊNCIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

A participação de representante do sindicato na comissão responsável pela negociação para pagamento da participação nos lucros e resultados é formalidade legal que, uma vez descumprida, torna os pagamentos a esse título suscetíveis de incidência de contribuições sociais.

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

Tendo o ente sindical se recusado a participar das negociações para pagamento da participação nos lucros, deve o empregador comunicar tal recusa ao Ministério do Trabalho e Emprego, para adoção das providências legais cabíveis ou mesmo adotar as possibilidades da própria lei 10.101/2000 para os casos de impasse na negociação.

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 regras e objetivos 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.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVETIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por voto de qualidade, em conhecer integralmente do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes (relatora), Fábio Piovesan Bozza (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que conheceram parcialmente do recurso, apenas quanto à assinatura prévia do pacto de PLR e quanto à aplicação da retroatividade benigna da multa lançada de ofício. No mérito, acordam, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento integral, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes (relatora) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento parcial para aplicação da retroatividade benigna da multa lançada de ofício, nos termos da Portaria PGFN/RFB nº 14 de 2009; vencido, também, o conselheiro Fábio Piovesan Bozza, que negou provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora-Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Fábio Piovesan Bozza e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2301-002.588, proferido pela 1ª Turma Ordinária / 3ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) nº 35.842.5450, lavrada em 27/12/2005, que constituiu crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias incidentes sobre pagamentos a títulos de participação nos lucros ou resultados (PLR) em desacordo com a legislação de regência, no período de 02/2001 a 04/2004, tendo resultado na constituição do crédito tributário de R\$ 36.649.043,77.

O Contribuinte apresentou impugnação, fls. 209/233, na qual alegou: utilização ilegal de presunção, não incidência da contribuição sobre a PLR, validade do acordo, obediências dos requisitos da legislação que rege o pagamento de PLR, inconstitucionalidade do adicional de 2,5%, ilegalidade na inclusão de diretores na NFLD.

Considerando as alegações contidas na impugnação, o Serviço do Contencioso Administrativo da DRP/São Paulo/Oeste solicitou fosse realizada diligência, fls. 287, tendo a fiscalização juntado os documentos de fls. 288/463 e o relatório de fls. 464/468. Neste último documento, a autoridade fiscalizadora destacou que os bancos possuem convenções coletivas para a participação nos lucros e resultados, mas a recorrente pagou valores bem acima dos previstos na negociação coletiva. Ainda concluiu que o Contribuinte não apresentou de forma clara como foram determinados os valores para as quantidades de salários em função das avaliações individuais e NE como foram determinadas as quantidades de salários em função das avaliações dos setores; logo, a empresa não demonstrou os critérios objetivos; as quantidades de salários que os empregados fazem jus variam de 0,38 a 64,78, de 0 a 25, de 1,37 a 25 e de 0 a 25, nos anos de 2000, 2001, 2002 e 2003; e, por fim, ressaltou que não consta do acordo a assinatura do representante dos Bancários.

Após a complementação da impugnação pelo Contribuinte, a 12ª Turma da DRJ/São Paulo I, no Acórdão de fls. 501/519, julgou o lançamento procedente.

O recurso voluntário, apresentado às fls. 530/573, reiterou os argumentos anteriores.

A 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 624/662, DEU PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Ordinário, para excluir do presente lançamento os valores pagos aos segurados em 2001, 2002, 2003 e 2004 até o montante que não excedeu a previsão constante nas respectivas Convenções Coletivas, bem como para, se mais benéfico ao contribuinte, aplicar a multa do artigo 35 caput da Lei nº 8.212/91. A ementa do acórdão recorrido assim dispôs:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2001 a 30/04/2004

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA QUANDO TODOS OS ARGUMENTOS RELEVANTES SÃO APRECIADOS.

A nulidade da decisão de primeira instância é declarada naqueles casos nos quais o decisório a quo deixa de apreciar argumento relevante da recorrente, em obediência ao disposto nos arts. 31 e 59, inciso II do Decreto 70.235/72.

SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO ADICIONAL DE 2,5%.

Incidência da Portaria CARF nº 001/12, a qual determina que o sobrestamento será aplicado aos casos em que, comprovadamente, o Supremo Tribunal Federal STF tenha determinado o sobrestamento de processos relativos à matéria recorrida.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OPÇÃO PELA NEGOCIAÇÃO POR COMISSÃO ESCOLHIDA PELAS PARTES. NECESSIDADE DE PRESENÇA DE REPRESENTANTE SINDICAL.

Quando o procedimento escolhido para a negociação da Participação nos Lucros ou Resultados é a comissão escolhida pelas partes, esta deve ser integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria.

Ausente, o representante do sindicato como participante, conjuntamente com as comissões de empregador e empregados na entabulação do acordo, verifica-se o descumprimento da Lei nº 10.101/00.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. CONVENÇÕES COLETIVAS QUE OBEDECEM À LEI.

Reconhecendo-se, portanto, a validade, vigência e eficácia das Convenções Coletivas, ou melhor, que essas atenderam a Lei nº 10.101/00, conseqüentemente, os valores pagos aos segurados em 2001, 2002, 2003 e 2004 devem ser excluídos da base de cálculo do lançamento até o montante que não excedeu as previsões constantes nas respectivas Convenções.

IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTO FUNDADO EM INCONSTITUCIONALIDADE DE TRATADO, ACORDO INTERNACIONAL, LEI OU DECRETO.

Por força do art. 26-A do Decreto 70.235/72, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

RESPONSABILIDADE DOS ADMINISTRADORES. RELAÇÃO DE CORESPONSÁVEIS. DOCUMENTO INFORMATIVO.

A relação de corresponsáveis é meramente informativa do vínculo que os dirigentes tiveram com a entidade em relação ao período dos fatos geradores.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA 4 DO ANTIGO 3º CC E ART. 34 DA LEI 8.212/91.

Em conformidade com a Súmula 3 do antigo 2º Conselho de Contribuintes, é cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia Selic para títulos federais. Acrescente-se que, para os tributos regidos pela Lei 8.212/91, o art. 34 do referido diploma legal prevê a aplicação da Taxa Selic.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Às fls. 675/731, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, alegando divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e os paradigmas trazidos para análise sobre os seguintes temas:

a) **possibilidade de as Convenções Coletivas superarem os vícios reconhecidamente existentes na negociação e no acordo entabulado com os empregados**, dentre os quais a ausência de um representante do Sindicato dos Bancários e Financeiros (o instrumento da PLR foi acordado na comissão de negociação, não sendo possível essa substituição - Comissão por Convenção – uma vez que a lei prevê que a PLR será objeto de negociação entre as partes mediante a escolha de um dos procedimentos que elenca). O acórdão recorrido diverge do paradigma no que toca a possibilidade de as convenções coletivas superarem os vícios reconhecidamente existentes na negociação e no acordo entabulado com os empregados. Afirmou que o acórdão guerreado reconheceu que o sindicato não participou da negociação que formulou o instrumento da PLR (na Comissão), mas considerou que a existência de Convenções Coletivas supriria tal vício. Em outras palavras, admitiu a existência de dois acordos distintos (um formulado na Comissão e outro na Convenção), declarou a invalidade do instrumento da PLR da Comissão em virtude da ausência de participação do sindicato na negociação, mas invocou a existência de Convenções Coletivas para legitimar o pagamento irregular da PLR. Por outro lado, de maneira divergente, o acórdão paradigma manifestou o entendimento de que "o pagamento de PLR com base de dois acordos concomitantemente, encontra-se em desacordo com os preceitos da lei 10.101/2000, devendo incidir contribuição previdenciária sobre a totalidade dos pagamentos realizados."

b) **impossibilidade de excluir da tributação os valores pagos a título de PLR sem a existência de acordo prévio ao exercício**, pois, enquanto o acórdão recorrido entendeu que a Lei não fixa prazo que deva existir entre o acordo e o pagamento, concluindo que os pagamentos feitos alguns dias após o acordo estão amparados pela legislação, o paradigma entendeu que o acordo deve ser sempre prévio ao exercício, sob pena de incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de PLR. O entendimento no acórdão recorrido foi o de que a Lei não fixa prazo que deva existir entre o acordo e o pagamento, e que criar um prazo, um período, seria criar regra onde não há. De outro lado, o paradigma entendeu que o acordo deve ser feito previamente ao exercício.

c) **retroatividade benigna para aplicação da multa calculada nos termos do artigo 35, caput, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, se mais benéfica ao contribuinte** – assinalou que os acórdãos indicados como paradigmas, assim como o acórdão recorrido, foram proferidos após o advento da MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11941/09 e, portanto, a análise da matéria ocorreu à luz da alteração da redação do *caput*

do art. 35 da Lei 8212/91. Arguiu que, embora diante de situações semelhantes, o acórdão recorrido entendeu que deveria ser aplicada ao caso a retroatividade benigna, sob fundamento de que o art. 35, *caput* da Lei 8212/91 deveria ser observado e comparado com a atual redação emprestada pela Lei 11941/09. Afirmou que, como na atual redação há remissão ao art. 61 da Lei 9430/96, entendeu que o patamar da multa aplicada estaria limitado a 20%. Ponderou que o paradigma, por outro lado, entendeu que o art. 35 da Lei 8212/91 deveria agora ser observado à luz da norma introduzida pela Lei 11941/09, qual seja, o art. 35-A que, por sua vez, faz remissão ao art. 44 da Lei 9430/96. Salientou, enfim, que no paradigma a aplicação da retroatividade benigna na forma do art. 61, §2º da Lei 9430/96 foi rechaçada de forma expressa.

Às fls. 732/744, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, DANDO SEGUIMENTO ao recurso em relação às divergências arguidas, uma vez vislumbrada a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigmas, configurando as divergências jurisprudenciais apontadas.

Cientificado do Acórdão recorrido, o Contribuinte apresentou Embargos de Declaração, às fls. 749/758, os quais restaram rejeitados, às fls. 969 a 970.

Às fls. 821/845, o Contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial da PFN, utilizando, como argumento de defesa, os mesmos que apresentou posteriormente, sem sede de Recurso Especial.

Às fls. 979/1004, o Contribuinte interpôs Recurso Especial, alegando divergência jurisprudencial entre o acórdão recorrido e os paradigmas trazidos para análise sobre os temas:

a) **suposta ausência de participação do sindicato de classe no acordo que prevê a PLR e o seu arquivamento na entidade sindical** – expõe que a decisão recorrida houve por bem considerar que a empresa não teria cumprido requisitos estipulados na Lei 10.101/00, a fim de fazer jus à isenção concedida às verbas pagas a título de PLR, pois o sindicato não participou do acordo celebrado pela empresa com seus empregados, nos termos do art. 2º da Lei 10.101/00. Assevera que protocolou requerimento perante o sindicato solicitando a indicação de representante, todavia a solicitação não foi atendida, o sindicato se recusou a participar. Mesmo assim, o recorrente requereu o arquivamento de uma via do acordo de PLR perante o sindicato dos empregados. Em contrapartida, o voto condutor do acórdão paradigma registra que o sindicato foi notificado para participar das negociações do PLR, sendo que sua desídia, desinteresse ou qualquer outro motivo para deixar expressamente de anuir com o acordo não se presta a invalidar os termos do acordo pactuado entre a empresa e os trabalhadores. Assim sendo, a decisão do acórdão recorrido entendeu que a ausência de assinatura do sindicato no programa de PLR, mesmo sendo comunicado a participar, demonstra sua ausência nas negociações, de outra forma, diferentemente, o acórdão paradigma entende que a ausência de assinatura do sindicato no programa PLR, sabendo do fato, não é capaz de anular o pacto de PLR feitos entre a empresa e os empregados;

b) **suposta ausência de metas claras e objetivas e controle de seu atingimento no programa PLR mantido pelo recorrente** - o acórdão recorrido entendeu que o acordo para pagamento de PLR firmado não possuía regras claras e objetivas, vez que não haveria critérios subjetivos para pagamento das verbas a título de PLR, o que violaria a lei 10.101/00 (fl. 642 do arquivo digital). Todavia, no acordo firmado constam os critérios objetivos considerados para o pagamento de PLR, indicando quais eram os mecanismos de mensuração das metas estabelecidas e os indicadores de seu atingimento. Os acórdãos

paradigmas entenderam que, no caso do acordo de PLR firmado entre a empresa e os trabalhadores, possuindo regras claras e objetivas, e não havendo nos autos comprovação de efetivo prejuízo ao trabalhador, tal como acordado pelas partes, não pode a fiscalização desconsiderar do pagamento feito para exigir contribuições previdenciárias;

c) **suposto pagamento de PLR em valor "excessivo" e alegado caráter substitutivo de remuneração** - voto vencido do acórdão recorrido entendeu que o pagamento a título de PLR possuía caráter substitutivo à remuneração, vez que compreenderiam valores acima do salário dos empregados. O recorrente asseverou que o voto vencido do acórdão recorrido ao fixar requisitos para pagamento de PLR em excesso ao texto da Lei 10.101/00 agiu em descompasso com a legislação de regência, não sendo possível interpretar para criar novos limites não previstos em lei, em discrepância do entendimento dos acórdãos paradigmas colacionados aos autos.

Às fls. 1213/1223, a 3ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento realizou o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, **NEGOU SEGUIMENTO** ao recurso, mesmo tendo admitido a divergência em relação à primeira matéria arguida, pois entendeu que, mesmo que fosse dado seguimento ao recurso, no que tange à primeira divergência arguida e ainda que a tese da recorrente seja acolhida na CSRF, o lançamento seria mantido, **pois o acórdão recorrido descaracterizou os pagamentos de PLR por mais de um motivo.**

À fl. 1224, a Câmara Superior de Recursos Fiscais realizou Reexame de Admissibilidade, mantendo o Despacho que negou seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Às fls. 1229/1244, o Contribuinte apresentou Embargos contra o Despacho de inadmissibilidade do Recurso Especial, alegando nulidades e contradições, porém, os mesmos restaram negados, conforme Despacho de fls. 1272/1274, considerando que do despacho que nega seguimento a recurso especial informando não cabe mais recurso na esfera administrativa.

Após, vieram os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e a meu ver não atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, não merece ser conhecido.

Passo a análise do conhecimento.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento ao Recurso Ordinário, tendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

*Período de apuração: 01/02/2001 a 30/04/2004
NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.*

*INOCORRÊNCIA QUANDO TODOS OS ARGUMENTOS
RELEVANTES SÃO APRECIADOS.*

A nulidade da decisão de primeira instância é declarada naqueles casos nos quais o decisório a quo deixa de apreciar argumento relevante da recorrente, em obediência ao disposto nos arts. 31 e 59, inciso II do Decreto 70.235/72.

*SOBRESTAMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO
ADICIONAL DE 2,5%.*

Incidência da Portaria CARF nº 001/12, a qual determina que o sobrestamento será aplicado aos casos em que, comprovadamente, o Supremo Tribunal Federal STF tenha determinado o sobrestamento de processos relativos à matéria recorrida.

*PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.
OPÇÃO PELA NEGOCIAÇÃO POR COMISSÃO
ESCOLHIDA PELAS PARTES.*

*NECESSIDADE DE PRESENÇA DE REPRESENTANTE
SINDICAL.*

Quando o procedimento escolhido para a negociação da Participação nos Lucros ou Resultados é a comissão escolhida pelas partes, esta deve ser integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria.

Ausente, o representante do sindicato como participante, conjuntamente com as comissões de empregador e empregados na entabulação do acordo, verifica-se o descumprimento da Lei nº 10.101/00.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. CONVENÇÕES COLETIVAS QUE OBEDECEM À LEI.

Reconhecendo-se, portanto, a validade, vigência e eficácia das Convenções Coletivas, ou melhor, que essas atenderam a Lei nº 10.101/00.

O Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise as divergências jurisprudenciais no tocante às seguintes matérias: a) **possibilidade de as Convenções Coletivas superarem os vícios reconhecidamente existentes na negociação e no acordo entabulado com os empregados;** b) **impossibilidade de excluir da tributação os valores pagos a título de PLR sem a existência de acordo prévio ao exercício;** e c) **retroatividade benigna para aplicação da multa calculada nos termos do artigo 35, caput, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, se mais benéfica ao contribuinte.**

No tocante ao primeiro ponto cabe discussão:

Observo que o exame de admissibilidade não decidiu com base no ponto atacado pela Fazenda Nacional em sede de Recurso Especial, mas admitiu com base na interpretação própria extraída do seu entendimento no confronto entre o acórdão recorrido e o paradigma utilizado, vejamos:

Afirma que, o acórdão guerreado reconheceu que o sindicato não participou da negociação que formulou o instrumento da PLR (na Comissão), mas considerou que a existência de Convenções Coletivas supriria tal vício. Em outras palavras, admitiu a existência de dois acordos distintos (um formulado na Comissão e outro na Convenção), declarou a invalidade do instrumento da PLR da Comissão em virtude da ausência de participação do sindicato na negociação, mas invocou a existência de Convenções Coletivas para legitimar o pagamento irregular da PLR.

Por outro lado, de maneira divergente, que o acórdão paradigma manifestou o entendimento de que "o pagamento de PLR com base de dois acordos concomitantemente, encontra-se em desacordo com os preceitos da lei 10.101/2000, devendo incidir contribuição previdenciária sobre a totalidade dos pagamentos realizados."

Mediante análise dos autos, vislumbro a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigmas, motivo pelo qual entendo que está configurada a divergência jurisprudencial apontada, em relação à possibilidade de as convenções coletivas

superarem os vícios reconhecidamente existentes na negociação e no acordo entabulado com os empregados

Aponto aqui que o argumento da possibilidade ou não de existência de dois acordos concomitantemente não foi analisado pelo acórdão recorrido. Fato este que a meu ver é essencial para similitude fáticas requerida pelo Regimento Interno do CARF para caracterização da divergência apontada.

Ainda, entendo a inviabilidade do recurso quanto a este tópico, pois o acórdão recorrido já reconheceu que a inexistência de participação do sindicato no acordo da PLR traria novamente a discussão a necessidade ou não de participação do sindicato que já restou transitada.

Diante do exposto não conheço do Recurso interposto pela Fazenda no tocante ao item a) **possibilidade de as Convenções Coletivas superarem os vícios reconhecidamente existentes na negociação e no acordo entabulado com os empregados**; devendo ser conhecido tão somente quanto (b) à assinatura prévia do pacto de PLR e quanto (c) à aplicação da retroatividade benigna da multa lançada de ofício.

DO MÉRITO

Vencida quanto ao conhecimento passo a análise dos três pontos conhecidos:

a) **possibilidade de as Convenções Coletivas superarem os vícios reconhecidamente existentes na negociação e no acordo entabulado com os empregados;**

Caso vencida no conhecimento quanto a este tópico, concordo com a tese esposada pelo acórdão recorrido.

Corro teoria atualmente adotada pelos Tribunais e que vem apontada pela doutrina, é a de que não havendo resposta do Sindicato, havendo prova das tentativas a negociação pode ser seguir sem sua presença desde que cientificado o sindicato posteriormente, (MARTINS, 2001).

A meu ver não se trata da convenção coletiva suprir a presença do sindicato, mas no caso concreto da existência de dois acordos concomitantes e diferentes, sendo que um deles possui como base

b) **impossibilidade de excluir da tributação os valores pagos a título de PLR sem a existência de acordo prévio ao exercício;**

Quanto ao acordo prévio, compulsando os autos observo que não se trata de descumprimento, entendo que a questão temporal não se sobrepõe a verdade material, pois os empregados no caso concreto participaram de todas as etapas do acordo, ajudando a elaborar seus critérios e condições.

E neste ponto concordo com as ponderações do acórdão recorrido, na interpretação dada ao art. 2 a Lei 10.101/

A despeito dos méritos dos argumentos acima, entendemos que os limites que adotamos passam pelo teste da razoabilidade, pois asseguram que após os três primeiros meses do ano – normalmente um período difícil para que as partes se reúnam os interessados tenham três meses para iniciar e avançar nas negociações e três meses adicionais para sua total conclusão. Além de razoáveis, os limites adotados atendem à finalidade de que haja tempo hábil para negociações de modo contribuir para a melhoria da qualidade das relações entre capital e trabalho. Exigir a assinatura do acordo antes de iniciado o período atenderia apenas a uma das finalidades da norma regulamentadora – combater a fraude, mas acabaria por criar um significativo obstáculo para a concessão da PLR, o que impediria que o acesso dos trabalhadores a uma direito social previsto no art. 7º, inciso XI da Constituição Federal.

Em resumo, concluímos que os instrumentos de acordo (entre as partes ou coletivo) que versem sobre pagamentos de PLR a empregados devem estar assinados e arquivados na entidade sindical até o último dia do semestre anterior ao encerramento do período a que se refiram os lucros ou resultados. Caso a empresa comprove que as negociações estavam em curso e que os empregados tinham amplo conhecimento de sua proposta quanto aos lucros ou resultados a serem atingidos, consideraremos como prazo limite para a assinatura e arquivamento do instrumento de acordo o último dia do trimestre anterior ao encerramento do período a que se refiram os lucros ou resultados.

No caso em análise, o acordo negociado por meio de comissão escolhida pelas partes foi assinado em janeiro/2002 com validade indeterminada. Assim, segundo os critérios acima assumidos, seu conteúdo não poderia ser aplicado para os pagamentos que se referem ao ano de 2001.

Quanto aos acordos coletivos, eles foram firmados em 12/2000, 04/2002, 09/2002, 10/2003, respectivamente para os pagamentos em 2001, 2002, 2003 e 2004. Seguindo os critérios já referidos (limite máximo até o fim do terceiro trimestre), somente poderia ser aplicado o acordo que se refere aos pagamentos feitos em 2003.

No caso concreto a Fazenda Nacional se insurge quanto ao ano de 2003 que restou aceito no voto recorrido, como o Recurso é da Fazenda Nacional e não posso me manifestar quanto aos demais anos, considero superada a exigência de pacto prévio neste período, mantendo o acórdão recorrido.

c) retroatividade benigna para aplicação da multa calculada nos termos do artigo 35, caput, da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009;

Cinge-se a controvérsia às penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, quando mais benéfica ao sujeito passivo.

A solução do litígio decorre do disposto no artigo 106, inciso II, alínea “a” do CTN, a seguir transcrito:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. (grifos acrescidos)

De início, cumpre registrar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de forma **unânime** pacificou o entendimento de que na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Assim, a multa de mora prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, não é aplicável quando realizado o lançamento de ofício, conforme consta do Acórdão nº 9202-004.262 (Sessão de 23 de junho de 2016), cuja ementa transcreve-se:

AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTA - APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C/C LEI 11.941/08 - APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL - RETROATIVIDADE BENIGNA NATUREZA DA MULTA APLICADA.

A multa nos casos em que há lançamento de obrigação principal lavrados após a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, mesmo que referente a fatos geradores anteriores a publicação da referida lei, é de ofício.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA - COMPARATIVO DE MULTAS - APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas.

A legislação vigente anteriormente à Medida Provisória nº 449, de 2008, determinava, para a situação em que ocorresse (a) recolhimento insuficiente do tributo e (b) falta de declaração da verba tributável em GFIP, a constituição do crédito tributário de ofício, acrescido das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, respectivamente. Posteriormente, foi determinada, para essa mesma situação (falta de pagamento e de declaração), apenas a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que faz remissão ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Portanto, para aplicação da retroatividade benigna, resta necessário comparar (a) o somatório das multas previstas nos arts. 35, II, e 32, § 5º, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, e (b) a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991.

A comparação de que trata o item anterior tem por fim a aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106 do CTN e, caso necessário, a retificação dos valores no sistema de cobrança, a fim de que, em cada competência, o valor da multa aplicada no AIOA somado com a multa aplicada na NFLD/AIOP não exceda o percentual de 75%.

Prosseguindo na análise do tema, também é entendimento pacífico deste Colegiado que na hipótese de lançamento apenas de obrigação principal, a retroatividade benigna será aplicada se, na liquidação do acórdão, a penalidade anterior à vigência da MP 449, de 2008, ultrapassar a multa do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, correspondente aos 75% previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela MP 449 (convertida na Lei 11.941, de 2009), tenham sido aplicadas isoladamente - descumprimento de obrigação acessória sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal - deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, bem assim no caso de competências em que o lançamento da obrigação principal tenha sido atingida pela decadência. Neste sentido, transcreve-se excerto do voto unânime proferido no Acórdão nº 9202-004.499 (Sessão de 29 de setembro de 2016):

Até a edição da MP 449/2008, quando realizado um procedimento fiscal, em que se constatava a existência de débitos previdenciários, lavrava-se em relação ao montante da contribuição devida, notificação fiscal de lançamento de débito - NFLD. Caso constatado que, além do montante devido, descumprira o contribuinte obrigação acessória, ou seja, obrigação de fazer, como no caso de omissão em GFIP (que tem correlação direta com o fato gerador), a empresa era autuada também por descumprimento de obrigação acessória.

Nessa época os dispositivos legais aplicáveis eram multa - art. 35 para a NFLD (24%, que sofria acréscimos dependendo da fase processual do débito) e art. 32 (100% da contribuição devida em caso de omissões de fatos geradores em GFIP) para o Auto de infração de obrigação acessória.

Contudo, a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou

omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado, ou seja, em havendo lançamento da obrigação principal (a antiga NFLD), aplica-se multa de ofício no patamar de 75%. Essa conclusão leva-nos ao

raciocínio que a natureza da multa, sempre que existe lançamento, refere-se a multa de ofício e não a multa de mora referida no antigo art. 35 da lei 8212/91.

Contudo, mesmo que consideremos que a natureza da multa é de "multa de ofício" não podemos isoladamente aplicar 75% para as Notificações Fiscais - NFLD ou Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP, pois estaríamos na verdade retroagindo para agravar a penalidade aplicada.

Por outro lado, com base nas alterações legislativas não mais caberia, nos patamares anteriormente existentes, aplicação de NFLD + AIOA (Auto de Infração de Obrigação Acessória) cumulativamente, pois em existindo lançamento de ofício a multa passa a ser exclusivamente de 75%.

Tendo identificado que a natureza da multa, sempre que há lançamento, é de multa de ofício, considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No presente caso, foi lavrado AIOA julgada, e alvo do presente recurso especial, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 32-A.

No caso da ausência de informação em GFIP, conforme descrito no relatório a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de 100% (cem por cento) da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Face essas considerações para efeitos da apuração da situação mais favorável, entendo que há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

▪ Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou

▪ Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

Levando em consideração a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme dispõe o art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), o órgão responsável pela execução do acórdão deve, quando do trânsito em julgado administrativo, efetuar o cálculo da multa, em cada competência, somando o valor da multa aplicada no AI de obrigação acessória com a multa aplicada na NFLD/AIOP, que não pode exceder o percentual de 75%, previsto no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996. Da mesma forma, no lançamento apenas de obrigação principal o valor das multa de ofício não pode exceder 75%. No AI de obrigação

acessória, isoladamente, o percentual não pode exceder as penalidades previstas no art. 32A da Lei nº 8.212, de 1991.

Observe-se que, no caso de competências em que a obrigação principal tenha sido atingida pela decadência (pela antecipação do pagamento nos termos do art. 150, § 4º, do CTN), subsiste a obrigação acessória, isoladamente, relativa às mesmas competências, não atingidas pela decadência posto que regidas pelo art. 173, I, do CTN, e que, portanto, deve ter sua penalidade limitada ao valor previsto no artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Cumprе ressaltar que o entendimento acima está em consonância com o que dispõe a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.027 em 22/04/2010, e no mesmo diapasão do que estabelece a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, que contempla tanto os lançamentos de obrigação principal quanto de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente.

Neste passo, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deverá observar a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009 - que se reporta à aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009. De fato, as disposições da referida Portaria, a seguir transcritas, estão em consonância com a jurisprudência unânime desta 2ª Turma da CSRF sobre o tema:

Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009

Art. 1º A aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, às prestações de parcelamento e aos demais débitos não pagos até 3 de dezembro de 2008, inscritos ou não em Dívida Ativa, cobrados por meio de processo ainda não definitivamente julgado, observará o disposto nesta Portaria.

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Em face ao exposto, recebo o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, conhecendo-o em parte, para no mérito dar provimento tão somente quanto a Retroatividade Benigna, para seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora designada.

Peço licença a ilustre conselheira relatora, para divergir do seu entendimento com relação ao conhecimento e mérito do recurso especial da Fazenda Nacional.

Do conhecimento

Segundo a relatora, o processo merece parcial conhecimento, considerando o não cumprimento de requisito básico, qual seja, as situações fáticas tratadas no acórdão recorrido e paradigma são distintas. Ouso divergir de seu entendimento.

Quanto ao conhecimento devemos identificar não a nomenclatura adotado pelo recorrente em seu recurso especial, ou mesmo se essa é a mesma adotada no paradigma, mas se as legislação apresentada no paradigma e no recorrente são as mesmas interpretadas de forma diversa.

Para isso, trago a baila, assim como o fez o despacho de admissibilidade, trecho do recorrido. Primeiramente, importante destacar o que diz o voto vencido, para que possamos confrontar com a tese do vencedor e do paradigma:

Participação de representante dos sindicatos nas negociações que antecederam o acordo sobre a PLR

São dois os procedimentos previstos pela lei para a celebração de acordo sobre PLR: comissão escolhida entre as partes e convenção ou acordo coletivo. Neste último, é fora de dúvida que haverá a participação do sindicato, pois é exigência do art. 611 da CLT.

No primeiro, a lei determina que a comissão escolhida pelas partes será “integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria”.

A expressão “também” não pode ser interpretada aqui como uma possibilidade, como quer a recorrente, e sim como uma exigência adicional, pois somente assim estaríamos garantindo que a finalidade da norma imunizante e de sua regulamentação no sentido de harmonizar as relações capital e trabalho seja atingida. As tratativas diretas entre empregados e patrão sem a intermediação do sindicato são permeadas pelo temor pelo emprego, o que retira do trabalhador a vontade livre e espontânea de suas manifestações. A repetição desses eventos pode agravar as relações capital e trabalho, ao invés de contribuir para a sua harmonização. A manifestação a posteriori do sindicato ou o arquivamento do instrumento de acordo na entidade sindical, como no presente caso, não tem o condão de suprir tal omissão, pois as tratativas que antecederam a assinatura do acordo já estão maculadas. No caso de recusa do sindicato em participar da negociação coletiva, a CLT já prevê o procedimento para tanto no art. 616.

Assim, quando o empregador optar pela comissão escolhida entre as partes como procedimento para negociar a PLR, deve assegurar que haja participação do representante sindical durante as tratativas ou demonstrar que agiu em conformidade com o art. 616 da CLT.

No caso dos autos, tal participação não existiu, conforme consta da ata de fls. 53, o que caracteriza violação da regulamentação da imunidade, determinando a incidência da contribuição sobre tais verbas.

Em confronto a essa tese (que é um dos descumprimentos imputados pela autoridade fiscal), trouxe o redator do voto vencedor:

No caso desses autos, a autoridade fiscalizadora elencou, no Relatório Fiscal, de fls. 42 a 46 os fatos que na sua visão comprometeram o acordo de participação nos lucros e resultados em relação ao cumprimento dos requisitos legais:

1. no acordo entabulado pelas comissões de empregados e empregador não houve a presença do sindicato da categoria;

2. as regras não são claras e objetivas na fixação dos valores da participação;

3. divergência nos valores pagos entre o pessoal da área administrativa e o pessoal da área de negócios;

4. os valores pagos superam, em algumas vezes, os salários anuais.

Verificamos que o requisito exigido pelo inciso I, do artigo 2º da Lei nº 10.101/00, qual seja a participação do sindicato da categoria junto à comissão escolhida pelas partes para acordar o PLR não foi cumprido.

A ata de reunião para exame e aprovação do instrumento da PLR, anexada às fls. 53/54 desses autos não deixa dúvida acerca da ausência do sindicato, ao assim registrar:

“Registre-se, ainda, a ausência da entidade sindical, que foi regular, jurídica e validamente notificada para indicar um representante, através de carta diretamente endereçada à entidade.”

Embora a mencionada ata afirmar que o sindicato fora regularmente notificado para indicar seu representante na comissão, nada consta nos autos nesse sentido que possa modificar, extinguir ou impedir o fundamento fiscal.

Necessário saber, por consequência, se a ausência de membro do sindicato no acordo entabulado pelas partes tem o condão de invalidar o seu conteúdo.

É possível extrair do artigo 2º, do inciso I, da Lei nº 10.101/00 que cabem às partes, isto é, empregador e empregados escolherem qual das modalidades previstas em lei será adotada para a instituição da PLR. Seguindo o caminho do acordo previsto no inciso I, as partes legitimadas a confeccionar as

regras continuam sendo as mesmas, cabendo ao representante do sindicato participar dos trabalhos, porém sem o poder de veto, mas apenas de voto, o qual poderá restar vencido diante da maioria votante (empregados e empregadores), sem que isso invalide o acordo. Havendo a escolha pelos instrumentos previstos no inciso II, do artigo 2º, há alteração nas partes legitimadas, as quais passarão a ser empregador e sindicato ou empregador e federação.

Assim, em princípio, seguindo as partes o caminho do acordo previsto no inciso I, do artigo 2º da Lei nº 10.101/00, a ausência do sindicato não provocaria a invalidação da PLR.

[...]

Contudo, esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem, de longa data, se posicionando no sentido de que é imperiosa a participação do representante do sindicato, de modo a dar lisura nas tratativas e escolhas do programa de participação nos lucros, protegendo, se necessário for, os interesses externados pela comissão dos empregados e, a sua ausência, implica em descumprimento da Lei nº 10.101/00 e, de acordo com a alínea “j” do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91, atrai a incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a esse título. Peço vênia para citar os seguintes julgados: (...) Acórdão nº 20600853, (...) Acórdão 230101707.

Ausente, portanto, o representante do sindicato como participante, conjuntamente com as comissões de empregador e empregados na entabulação do acordo, verifica-se o descumprimento da Lei nº 10.101/00.

Prescindível, portanto, ingressar na análise dos demais “vícios” apontados pela fiscalização, tais como ausência de regras claras e objetivas, pagamentos diferenciados de PLR ou mesmo valores que superam os salários anuais dos segurados, pois, acolhido o fato de que a presença do representante do sindicato é requisito cogente para a validade do acordo previsto no inciso I, do artigo 2º da Lei nº 10.101/00. É, portanto, fundamento suficiente para a solução da controvérsia relativa ao acordo.

Isto, porque foram colacionadas a esses autos e registradas pela fiscalização de que a recorrente, no período autuado, detinha Convenções Coletivas as quais dispunham sobre programa de participação nos lucros e resultados. Na invalidade do acordo firmado entre as comissões de empregados e empregador da recorrente, verificase que nesse período vigoram as Convenções Coletivas, sobre as quais em momento algum, o Fisco suscitou o descumprimento das normas insertas na Lei nº 10.101/00.

O voto do Conselheiro Relator reconhece a vigência das Convenções Coletivas, porém entende que apenas a referente ao ano de 2003 teria atendido a legislação de regência, pois na sua interpretação é necessário que os acordos (lato sensu) tenham sido assinados até o fim do terceiro trimestre.

Com a devida vênia, seguimos linha interpretativa diversa, segundo a qual a Lei nº 10.101/00 não trouxe, dentre os requisitos a serem cumpridos para a instituição da PLR, data limite para a assinatura dos acordos.

Não desconhecemos o Acórdão nº 920201.246, em cujo voto vencedor do Conselheiro Marcelo Oliveira, foi assentada a ilegitimidade de acordos firmados após o período em que o incentivo à produtividade e a aferição deveriam ocorrer". Mas, no caso dos autos, como bem trouxe o ilustre Conselheiro Relator, as Convenções Coletivas foram firmadas no curso do ano civil em que as metas foram apuradas, não se assemelhando, portanto, ao caso julgado pelo Acórdão supra citado.

Ou seja, pelos pontos trazidos acima, resta patente que uma das discussões trazidas à reapreciação desse colegiado é se a presença do sindicato na negociação, mostra-se requisito legal descumprido, ou dispensável face existência de outras convenções coletivas no mesmo período.

Aliás, foi exatamente essa a interpretação dado pelo despacho de admissibilidade que ensejou a submissão da matéria a esse colegiado (fls. 732/734):

*A Fazenda Nacional afirma que no presente caso há nítida divergência entre a decisão recorrida e os paradigmas que apresenta, em relação as seguintes matérias: **a) possibilidade de as Convenções Coletivas superarem os vícios reconhecidamente existentes na negociação e no acordo entabulado com os empregados, dentre os quais a ausência de um representante do Sindicato dos Bancários e Financieiros (o instrumento da PLR foi acordado na comissão de negociação, não sendo possível essa substituição - Comissão por Convenção –uma vez que a lei prevê que a PLR sera objeto de negociação entre as partes mediante a escolha de um dos procedimentos que elenca); b) impossibilidade de excluir da tributação os valores pagos a título de PLR sem a existência de acordo prévio ao exercício; c) retroatividade benigna para aplicação da multa calculada nos termos do artigo 35, caput, da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, se mais benéfica ao contribuinte.***

*III — Da análise da primeira divergência indicada Inicialmente alega a Fazenda Nacional que o acórdão recorrido diverge do paradigma que apresenta no que toca **A** possibilidade de as convenções coletivas superarem os vícios reconhecidamente existentes na negociação e no acordo entabulado com os empregados.*

[...]

Para melhor demonstrar a divergência, transcreve o seguinte trecho do voto condutor do acórdão paradigma supra:

" O primeiro ponto trazido pela autoridade fiscal diz respeito a existência de dois planos concomitantes pelos quais a empresa pautouse para realizar pagamentos aos seus empregados.

Neste primeiro ponto, não tenho como concordar com o recorrente. A lei 10.101 descreve expressamente que a PLR será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados,

mediante UM dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de Comum

acordo. Ou seja, ao contrário do entendimento do recorrente, para estar de acordo com a lei, e portanto desvinculado do salário as partes de comum acordo devem escolher apenas um dos instrumentos.

Nos termos do art. 2 da Lei 10.101/2000, duas são as possibilidades legais de legitimar a participação nos lucros e resultados de forma a afastar a sua natureza salarial:

- *Comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;*
- *Convenção ou acordo coletivo de trabalho.*

Dessa forma, os empregados e empregadores de comum acordo poderiam eleger qualquer dos mecanismos descritos no dispositivo legal para atribuir legitimidade ao acordo proposto.

Portanto, entendo que não se encontra em consonância com a lei, o pagamento baseado em dois acordos, independente de estarem os dois acordos nos estritos limites da lei (questão que será apreciada a seguir). Dessa forma, nesse ponto já houve o descumprimento da lei o que autorizaria o lançamento das contribuições, conforme realizado e trazido pelo auditor em seu relatório, posto que a empresa deveria escolher ou a comissão, com participação de um representante do sindicato, ou um dos instrumentos de negociação coletiva."

Afirma que, o acórdão guerreado reconheceu que o sindicato não participou da negociação que formulou o instrumento da PLR (na Comissão), mas considerou que a existência de Convenções Coletivas supriria tal vício. Em outras palavras, admitiu a existência de dois acordos distintos (um formulado na Comissão e outro na Convenção), declarou a invalidade do instrumento da PLR da Comissão em virtude da ausência de participação do sindicato na negociação, mas invocou a existência de Convenções Coletivas para legitimar o pagamento irregular da PLR.

Por outro lado, de maneira divergente, que o acórdão paradigma manifestou o entendimento de que "o pagamento de PLR com base de dois acordos concomitantemente, encontra-se em desacordo com os preceitos da lei 10.101/2000, devendo incidir contribuição previdenciária sobre a totalidade dos pagamentos realizados."

Mediante análise dos autos, vislumbro a similitude das situações fáticas nos acórdãos recorrido e paradigmas, motivo pelo qual entendo que está configurada a divergência jurisprudencial apontada, em relação à possibilidade de as convenções coletivas superarem os vícios reconhecidamente existentes na negociação e no acordo entabulado com os empregados.

Da mesma forma, foi suficientemente claro o recurso especial quanto a este tema:

"O acórdão recorrido, a seu turno, reconheceu que o sindicato não participou da negociação que formulou o instrumento da PLR (na Comissão), mas considerou que a existência de Convenções Coletivas supriria tal vício. Em outras palavras, admitiu a existência de dois acordos distintos (um formulado na Comissão e outro na Convenção), declarou a invalidade do instrumento da PLR da Comissão em virtude da ausência de participação do sindicato na negociação, mas invocou a existência de Convenções Coletivas para legitimar o pagamento irregular da PLR. Confira, nesse sentido, o seguinte trecho do voto-condutor do acórdão recorrido:

"Verificamos que o requisito exigido pelo inciso I, do artigo 2º da Lei nº 10.101/00, qual seja a participação do sindicato da categoria junto a comissão escolhida pelas partes para acordar o PLR não foi cumprido.

A ata de reunião para exame e aprovação do instrumento da PLR, anexada às fls. 53/54 desses autos não deixa dúvida acerca da ausência do sindicato, ao assim registrar: (...)

Ausente, portanto, o representante do sindicato como participante, conjuntamente com as comissões de empregador e empregados na entabulação do acordo, verifica-se o descumprimento da Lei nº 10.101/00.

Prescindível, portanto, ingressar na análise dos demais "vícios" apontados pela fiscalização, tais como ausência de regras claras e objetivas, pagamentos diferenciados de PLR ou mesmo valores que superam os salários anuais dos segurados, pois, acolhido o fato de que a presença do representante do sindicato é requisito cogente para a validade do acordo previsto no inciso I, do artigo 2º da Lei nº 10.101/00, portanto, fundamento suficiente para a solução da controvérsia relativa ao acordo.

Isto, porque foram colacionadas a esses autos e registradas pela fiscalização de que a recorrente, no período autuado, detinha Convenções Coletivas as quais dispunham sobre programa de participação nos lucros e resultados. Na invalidade do acordo firmado entre as comissões de empregados e empregador da recorrente, verifica-se que nesse período vigoraram as Convenções Coletivas, sobre as quais em momento algum, o Fisco suscitou o descumprimento das normas insertas na Lei nº 10.101/00.

Ou seja, o paradigma apresentado como divergência, e acolhido pelo despacho de admissibilidade, mostra-se plenamente aceitável para demonstração da divergência entre os julgados.

Note-se que se levássemos o processo, ora em análise, para o colegiado do paradigma, seria possível verificar a possibilidade de obter resultado diverso. Enquanto no recorrido, a presença do sindicato foi mitigada, por existir acordos/convenções coletivas firmados simultaneamente com o acordo encolhido pelas partes, no paradigma é inaceitável o sujeito passivo pagar PLR simultaneamente baseado em dois instrumentos, sendo determinante para restar descumprido os requisitos previstos na lei 10.101/2000.

Dessa forma, plenamente demonstrada a divergência entre os julgados, razão pela qual CONHEÇO DO RECURSO da Fazenda Nacional em relação a matéria exigência da participação do sindicato, assim, descrita no recurso especial: **a) possibilidade de as Convenções Coletivas superarem os vícios reconhecidamente existentes na negociação e no acordo entabulado com os empregados, dentre os quais a ausência de um representante do Sindicato dos Bancários e Financeiros (o instrumento da PLR foi acordado na comissão de negociação, não sendo possível essa substituição - Comissão por Convenção –uma vez que a lei prevê que a PLR será objeto de negociação entre as partes mediante a escolha de um dos procedimentos que elenca);**

Do mérito

Participação nos Lucros - Incidência de contribuição

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea "j", da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional. Essa regulamentação 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, de 19 de dezembro de 2000, que veio regular o assunto em tela.

De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, nestas palavras:

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.

A Lei nº 8.212/1991, em obediência ao preceito constitucional, na alínea "j", § 9º, do art. 28, dispõe, nestas palavras:

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.

A edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, que dispunha sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas, veio atender ao comando constitucional. Desde então, sofreu reedições e remunerações sucessivamente, tendo sofrido poucas alterações ao texto legal, até a conversão na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

Nesse mesmo sentido, decidiu o STF acerca da possibilidade de cobrança de contribuições previdenciária em período anterior a edição da MP 794, o que rebate qualquer tese, quanto a eficácia plena do dispositivo constitucional.

**RE393764 AgR /RS-RIO GRANDE DO SUL AG.REG.NO
RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a): Min. ELLEN
GRA CIE 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. 2ª 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.

Quanto ao argumento que jurisprudência tem manifestado o entendimento de que as partes são livres e tem total flexibilidade nas negociações coletivas que tratam de participação nos lucros e resultados, não podendo mero requisito formal sugerido na lei 10101/2000 servir de fundamento para desnaturação do pagamento feito pela empresa, discordo frontalmente do posicionamento da recorrente. Pelo contrário, entendo que as partes tem liberdade para propor acordos dentro da estrita observância da lei, ainda mais em se tratando de norma isentiva, onde destaca-se a interpretação literal. Assim, ao descumprir quaisquer dos preceitos descritos na Lei 10101/2000, quanto a concessão do benefícios de PLR, deve arcar o recorrente com o ônus de constituir os pagamentos bases de cálculo de contribuição.

Participação do sindicato

Quanto a este ponto, conforme já suficiente apreciado tanto no voto vencido do acórdão recorrido, como no do próprio voto vencedor, a lei exige a participação do sindicato, o que descrito pela autoridade fiscal como descumprido no presente caso, senão vejamos, trecho do relatório fiscal:

4.2 - Problemas verificados na execução do programa “participação nos lucros/resultados”:

- a) Na cópia do Acordo apresentado pela empresa não há representante do Sindicato dos Bancários e Financeiros de São Paulo, Osasco e Região (previsto no inciso I, do Art. 2º da MP 1.698/98 e edições posteriores, convertidas na Lei 10.101/2000);
- b) No acordo as regras não são claras e objetivas na fixação dos valores substantivos da participação (parágrafo 1º, do Art. 2º da citada Legislação).

5. Foi verificado grande diferença de valores pagos entre o pessoal da área administrativa e o pessoal da área de negócios.

6. Outro importante aspecto a ser analisado relativamente ao Acordo/valores em questão refere-se aos valores pagos. Tais valores superam em algumas vezes os salários anuais, conforme alguns casos abaixo demonstrado.

Ou seja, o primeiro fundamento para o descumprimento diz respeito ao inciso I, do art. 2º da Lei 10.101/2000, qual seja ausência de sindicato, fato esse apreciado tanto pelo voto vencido, como vencedor do acórdão recorrido, conforme transcrevemos, novamente, abaixo:

Participação de representante dos sindicatos nas negociações que antecederam o acordo sobre a PLR

São dois os procedimentos previstos pela lei para a celebração de acordo sobre PLR: comissão escolhida entre as partes e convenção ou acordo coletivo. Neste último, é fora de dúvida que haverá a participação do sindicato, pois é exigência do art. 611 da CLT.

No primeiro, a lei determina que a comissão escolhida pelas partes será “integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria”.

A expressão “também” não pode ser interpretada aqui como uma possibilidade, como quer a recorrente, e sim como uma exigência adicional, pois somente assim estaríamos garantindo que a finalidade da norma imunizante e de sua regulamentação no sentido de harmonizar as relações capital e trabalho seja atingida. As tratativas diretas entre empregados e patrão sem a intermediação do sindicato são permeadas pelo temor pelo emprego, o que retira do trabalhador a vontade livre e espontânea de suas manifestações. A repetição desses eventos pode agravar as relações capital e trabalho, ao invés de contribuir para a sua harmonização. A manifestação a posteriori do sindicato ou o arquivamento do instrumento de acordo na entidade sindical, como no presente caso, não tem o condão de suprir tal omissão, pois as tratativas que antecederam a

assinatura do acordo já estão maculadas. No caso de recusa do sindicato em participar da negociação coletiva, a CLT já prevê o procedimento para tanto no art. 616.

Assim, quando o empregador optar pela comissão escolhida entre as partes como procedimento para negociar a PLR, deve assegurar que haja participação do representante sindical durante as tratativas ou demonstrar que agiu em conformidade com o art. 616 da CLT.

No caso dos autos, tal participação não existiu, conforme consta da ata de fls. 53, o que caracteriza violação da regulamentação da imunidade, determinando a incidência da contribuição sobre tais verbas.

A ausência do sindicato também foi alvo de confirmação pelo voto vencedor do acórdão recorrido, contudo, interpretou o redator que, em existindo também acordos ou convenções coletivas simultaneamente, acabaria por suprir tal falta.

Ora, peço vênias, para dizer ser incabível tal interpretação, em especial, quando aplicável aos presentes autos. Primeiro, assim como já enfrentado no acórdão paradigma - Acórdão nº 240102.250 de 20/01/2012, inclusive de minha relatoria na Câmara Baixa, não há de se estender dar interpretação, onde a lei deixa claro as formas de formalização dos acordos de participação nos lucros.

A lei 10.101 descreve expressamente que a PLR será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante **UM** dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo. Ou seja, ao contrário do entendimento do redator do voto vencedor, para estar de acordo com a lei, e portanto desvinculado do salário, as partes de comum acordo devem escolher apenas um dos instrumentos.

Nos termos do art. 2º da Lei 10.101/2000, duas são as possibilidades legais de legitimar a participação nos lucros e resultados de forma a afastar a sua natureza salarial:

- Comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (grifo nosso)
- Convenção ou acordo coletivo de trabalho.

Dessa forma, os empregados e empregadores de comum acordo poderiam eleger qualquer dos mecanismos descritos no dispositivo legal para atribuir legitimidade ao acordo proposto.

Portanto, não está em consonância com a lei, o pagamento baseado em dois acordos, independente de estarem os dois acordos nos estritos limites da lei (o que não é o caso dos autos). Dessa forma, simples fato de existirem dois acordos para pagamento concomitantemente, já implicaria descumprimento da lei o que autorizaria o lançamento das contribuições. De forma alguma, a existência de um convalida o outro, posto que a empresa deveria escolher ou a comissão, com participação de um representante do sindicato, ou um dos instrumentos de negociação coletiva.

Apenas para rechaçar qualquer argumentação de que a empresa não poderia deixar de cumprir os termos dos supostos acordos e convenções coletivas, extensível a todos os

empregados da categoria, entendo que é possível atender as duas questões, sem estar em dissonância com a lei.

Analisando a legislação afeta às negociações coletivas, é de se concluir que não existe óbice a que uma empresa firme convenção coletiva (que é mais abrangente), e mesmo tempo acordo com a comissão de empregados com a participação do representante do sindicato (que é mais específico), contudo são dois instrumentos distintos com rito próprio de validade, mas não é possível efetuar o pagamento com base nos dois acordos.

Tanto que, se existirem dois instrumentos normativos vigente ao mesmo tempo, sobre a mesma matéria, prevalecerá o que for, na sua totalidade, mais favorável ao empregado, descrito como “teoria do Conglobamento”. (diga-se, não obrigando o empregador a cumprir os dois instrumentos, desde que abranjam os mesmos institutos). Inclusive para corroborar dita assertiva, transcrevo o art. 620 da CLT.

Art. 620 A condições estabelecidas em Convenção, quando mais favoráveis, prevalecerão sobre as estipuladas em Acordo.

No caso, a próprio lei 10.101/2000, já vislumbrou a possibilidade de em existindo plano de PLR na empresa, o mesmo poderia ser compensado com as obrigações decorrentes dos instrumentos coletivos de negociação (AC/CC). Assim, caso desejasse efetuar PLR em melhores condições aos seus empregados, a empresa, utilizando seja da comissão escolhida pelas partes, seja do acordo coletivo, poderia estabelecer programa de PLR compensando os valores estabelecidos na convenção, o que estaria dentro dos limites descritos na legislação aplicável.

Art. 3º (...)

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

Ademais, no caso concreto, nem mesmo poder-se-ia acatar referida argumentação, considerando que o que se encontra lançado nos presentes autos, são os valores pagos/distribuídos à título de PLR previsto no acordo com a comissão de empregados, contudo sem preencher os requisitos para sua constituição (participação do representante sindical).

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.

Por outro lado, mesmo que não explicitamente provada, a alegação de que mesmo convocado para participar das negociações, o sindicato não compareceu 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. É que, primeiro a empresa teria outro instrumento para formalizar o pagamento de PLR em conformidade com a lei 10.101/2000, no caso acordos ou 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 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 nº9.307, 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. É 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. Não fosse apenas esse requisito suficiente para dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, existe outro ponto, trazido pelo voto vencedor do acórdão recorrido, que também deve ser afastado.

Da necessidade de acordo prévio

Em que pese toda a argumentação do recorrente quanto a lei não exigir a prévia estipulação de metas, ou mesmo acordo prévio, manifesto meu entendimento contrário não lhe atribuindo razão.

Entendo, que o grande objetivo do pagamento de participação nos lucros e resultados é a participação do empregado no capital da empresa, de forma que esse se sinta estimulado a trabalhar em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu engajamento, resultará em sua participação (na forma de distribuição dos lucros ou resultados alcançados).

Assim, como falar em engajamento do empregado na empresa, se o mesmo não tem conhecimento prévio do quanto a sua dedicação irá refletir em termos de participação. É nesse sentido, que entendo que a lei exigiu não apenas o acordo prévio ao trabalho do empregado, ou seja, antes do início do período a que se refira, bem como o conhecimento por parte do trabalhador de quais as regras (ou mesmo metas) que deverá alcançar para fazer jus ao pagamento.

Vejam os que diz o art. 2º, § 1º da lei 10.101/2000:

§ 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:

Assim, ao descumprir os preceitos legais e efetuar pagamentos de participação nos lucros, sem a existência de acordo prévio com o estabelecimento de regras/metras, o recorrente assumiu o risco de não se beneficiar pela possibilidade de que tais valores estariam desvinculados do salário, e, por conseguinte, estariam excluídos do conceito de salário de contribuição.

Conforme constante dos autos, o recorrente, procedeu a negociação da participação nos lucros com os empregados, contudo, tal negociação não ocorreu previamente ao período a que estabeleceria o pagamento.

Peço vênias ao recorrente para discordar do seu entendimento de que a lei não exigiu a fixação de critérios e regras previamente. Pelo contrário, conforme transcrito acima, "dos instrumentos DEVERÃO constar regras claras e objetivas quanto a 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 (...). Ou seja, se a lei exige fixação de regras claras e objetivas, inclusive do acordo devem constar os mecanismos de aferição do que foi acordado, mostra-se claro, que acordasse previamente regras e critérios, para que depois se possa aferir se cumprido o acordado. Se assim, não fosse, poder-se-ia vislumbrar que o trabalho exaustivo do empregado durante todo um ano, com a promessa por parte do empregador de uma futura participação nos lucros, resultasse no incremento ínfimo em sua remuneração. Ou seja, para

que possa sentir-se estimulado o empregado, tem que ter a mínima noção previamente do quanto esse seu empenho, trar-lhe-á de resultados.

Note-se que essa interpretação, encontra-se em estreita consonância com os dispositivos constitucionais e legais que tratam da matéria. Conforme já enfatizado, para dar vida ao comando constitucional que trata da participação dos empregados nos lucros ou resultados das empresas foi editada a Medida Provisória n. 794, de 29/12/1994, que, após várias reedições, foi convertida na Lei n.º 10.101//2000. Eis dispositivos da Lei sob comento:

Art.1o Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7o, inciso XI, da Constituição.

Art.2oA 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.

Verifica-se que o legislador condicionou o pagamento de participação nos lucros à negociação entre capital e trabalho, devendo o instrumento decorrente do ajuste firmado conter claramente as condições necessárias à aquisição do direito ao recebimento da PLR.

Embora a Lei n.º 10.101/2000 não preveja uma disposição explícita prevendo o lapso de tempo entre a assinatura do acordo e o pagamento da PLR, é de se adotar o entendimento de que decorre de seu texto, que os requisitos necessários a fruição do benefício trabalhista devem ter sido previamente estipulados. é impraticável vislumbrar regras sendo fixadas durante o transcurso do jogo.

Não fosse assim, os trabalhadores não teriam como aferir se estariam alcançando os objetivos que lhe dariam direito à PLR. A lógica intrínseca ao sistema de pagamento da PLR exige que os seus beneficiários conheçam as regras previamente e, assim,

possam contribuir com seu esforço para o alcance das condições fixadas no ajuste com o patrão visando à participação nos lucros.

Por esse motivo, entendo que a celebração do acordo entre empregador e empregados durante o transcurso do período de aquisição do referido direito desatende ao o § 1.º do art. 2.º da Lei n.º 10.101/2000.

Nesse sentido, não se pode falar na exclusão do salário de contribuição pretendida pelas recorrentes, posto que a lei previdenciária somente afasta a incidência de contribuição quando a verba é paga de acordo com a lei regulamentadora. Eis o texto da Lei n.º 8.212/1991:

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

(...)

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

Esse entendimento vem sendo abraçado em inúmeros processos nos âmbito das mais diversas turmas do CARF: Processo 10680725036/2010-21 - Acórdão 2401-003.488 de 15/4/2014; Processo nº 12963.000110/2007-57 - Acórdão nº 2401-00.839. Processo 16327.001327/2010-36 - Acórdão nº 2401-02.250; Processo nº 13864.720081/2011-19 - Acórdão 9202-004.347; Processo nº 13656.720604/2013-36 - Acórdão 9202-004.307.

Conclusão

Isto posto, voto pelo CONHECIMENTO integral do Recurso Especial da Fazenda Nacional, para, no mérito DAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira