MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 10970.720052/2019-09

Processo nº	10970.720052/2019-09
Recurso	Voluntário
Resolução nº	**2402-001.362 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	06 de março de 2024
Assunto	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente	COFCO INTERNATIONAL BRASIL S.A.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil adote as providências solicitadas nos termos do voto que segue na resolução. Vencido o conselheiro Rodrigo Duarte Firmino (relator), que rejeitou a preliminar suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, negou-lhe provimento. Designado redator do voto vencedor o conselheiro Gregório Rechmann Júnior.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino - Relator

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Júnior - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Duarte Firmino, Gregorio Rechmann Junior, Rodrigo Rigo Pinheiro, Francisco Ibiapino Luz (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ana Claudia Borges de Oliveira.

Relatório

I. AUTUAÇÃO

Em 22/04/2019, fls. 845, o contribuinte foi regularmente notificado da constituição de créditos tributários para cobrança de contribuições sociais previdenciárias devidas em razão de pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados - PLR não oferecido à tributação, com o lançamento do tributo referente à Empresa e Gilrat (Patronal), Auto de Infração de fls.416/421, a Segurados, Auto de Infração de fls. 422/426 e a Terceiros, Auto de infração de fls. 427/438; correspondentes às competências 01/2015, 03/2015, 12/2015, 03/2016 e

04/2016, com aplicação de multa de ofício e juros, totalizando o montante em R$ 18.558.221,85, conforme fls. 2/92.

A exação está instruída com relatório (Refisc), fls. 441/452, circunstanciando os fatos e fundamentos de direito, sendo precedida por ação fiscalizatória, Mandado de Procedimento Fiscal MPF nº 0610900.2018.00259-3, iniciada em 17/12/2018, encerrada em 17/04/2019, fls. 501/504 e 557/558, conforme planilhas, intimações e respectivas respostas, cópias de acordo de participação nos lucros ou resultados da contribuinte e do contrato social e respectivas alterações da sociedade, além de outros documentos, fls. 453 a 840.

Em apertada síntese, conforme Refisc, a autoridade tributária constatou pagamentos realizados a título de PLR em dissonância com a norma de regência, Lei 10.101, de 2000, **além do descumprimento dos termos firmados em Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados** – ACT:

> 5.1.1Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados relativo ao período de o outubro/2013 a setembro/2014 sendo assinado pelas partes em 20/05/2014. O referido Acordo teve como signatários de um lado os procuradores da Empresa, representados pelo Sr.Brandon Scott Crozier o CPF 227.937.878-76 e pela senhora Marina Alves de Souza, CPF 892.276.111.34 e de outro lado o representante do Sindicato dos Comerciários de São Paulo e os membros da Comissão de Representantes dos Empregados da Empresa NIDERA SEMENTES LTDA. **Analisadas as cláusulas relativas ao acordo deste período frise-se, assinado em 20/05/2014, constata-se que os pagamentos feitos nesta rubrica não seguiram rigorosamente os preceitos da Lei 10.101/2000. O acordo em questão estipulou o pagamento aos empregados no dia 20/12/2014 sendo estes pagamentos efetivados nos meses de 01/2015; 03/2015 e 12/2015, com metas, premissas e cálculos para o plano de participação nos resultados entre 10/2013 a 09/2014. Portanto, já haviam transcorridos cinco (5) meses do exercício de 2014 quando foram estabelecidas as regras e metas do programa assinado com o Sindicato dos trabalhadores**. **Na cláusula (3) foram tratadas as metas individuais mensuráveis de acordo com a área do trabalhador, conforme sistema do programa de metas. O Acordo estabelece que o desempenho individual será obtido mediante o Conceito da definição de no mínimo três metas individuais e no máximo cinco metas individuais definidas pelo gestor e acordada com o empregado. Na cláusula (10.2) reza que as metas e premissas estabelecidas poderão, a critério das partes, serem utilizadas em planos posteriores. Assim, Acordo para pagamento de participação nos lucros ou resultados firmados posteriormente ao início do período de apuração do lucro ou resultado, como aconteceu, estão em desacordo com a Lei 10.101/2000**. (grifo do autor)
>
> 5.1.2Acordo para Participação nos lucros/resultados relativo ao período setembro/2014 a dezembro/2015 com vigência de 15 meses, assinado pelas partes em 02/09/2015.Como no Acordo de participação nos lucros/resultados do período anterior tiveram como signatários, pela Empresa o Sr. Brandon Scott Crozier e a senhora Marina Alves de Souza e do outro do lado o representante do Sindicato dos Comerciários de São Paulo e os membros da Comissão de Representantes dos Empregado da Empresa NIDERA. A cláusula 2.1) estabelece a vigência de setembro/2014 até dezembro/2015 e a substituição do modelo adotado no ano de2014 para apuração de metas e prazos e altera o período de apuração de resultados de outubro a setembro para janeiro a dezembro. Acordam também que suas regras e metas conforme pactuado e estabelecido seja, a critério das partes, utilizado em eventuais planos posteriores e que as metas individuais para o período sejam definidas até maio/2015, e que para fazer jus à possibilidade de recebimento do PLR o empregado que atingir 80% (oitenta por cento) de sua meta de desempenho individual, limitado ao teto de 120% (cento e vinte por cento). Alcançada a meta individual ainda estará o empregado condicionado ao recebimento do PLR ao atingimento de 80% da meta corporativa, cláusula 5.2.

> **Ressalte-se que o Acordo estipulou o pagamento aos empregados nos meses 03/2016 e 04/2016, com metas a serem apuradas de 09/2014 a 12/2015, frise-se, assinado somente em 02/09/2015. Portanto, já haviam transcorridos oito (8) meses completos do exercício de 2015 quando foram acordados os objetivos, metas, premissas, cálculos e as regras para a implementação do Programa assinado com o Sindicato dos trabalhadores e a Comissão de representantes dos empregados da Empresa**. (grifo do autor)

Acrescente-se que a fiscalização realizada também verificou nos ACTs que os critérios utilizados para aferição do atingimento de metas individuais foram tratados genericamente, tendo a empresa, após intimada a esclarecer referidos critérios e modo de aferição, declarado a impossibilidade em prestar as informações por motivo de incorporação da fiscalizada:

> 5.1.3 **Observamos que em ambos os Acordos as cláusulas que se referem aos critérios de aferição para o atingimento das metas individuais foram tratados de forma genérica. Ou seja, não foram detalhados os termos de acordo entre os empregados e seus gestores, como era efetuado os cálculos para aferição destas metas**. Assim, a Empresa foi solicitada a prestar esclarecimentos adicionais acerca da aplicação do plano por meio do Termo de Reitimação Fiscal -TIF n° 03/2019 com data de 26/02/2109 no qual foi concedido o prazo de oito (8) dias para a Empresa prestar de forma elucidativa os questionamentos abaixo: (grifo do autor)
>
> -Ata de eleição dos membros da Comissão de Representantes dos empregados da Empresa nas negociações dos acordos próprios de participação nos lucros e resultados com a empresa nos anos base de 2014/2015 e de 2016;
>
> -Cópias dos acordos individuais assinado pelos empregados e seus gestores para o cumprimento das metas individuais estabelecidas conforme cláusula (5.2) do Acordo de Participação.
>
> -Qual o instrumento de mensuração do calculado percentual das metas de desempenho individual e corporativa (cálculo de aferição cumprimento de metas)
>
> -Conforme o Art.2°, § 1° da 10.101 de 19/12/2000, es clarecer de maneira clara e objetiva quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas no plano de participação nos lucros ou resultados;
>
> **Em resposta à solicitação acima a Empresa alegou que não dispunha de condições materiais para atender à solicitação acima visto tratar-se de uma empresa incorporada e que estavam encontrando dificuldades em localizar os arquivos de dados da época conforme o teor abaixo**: (grifo do autor)
>
> "Estamos encontrando dificuldades em conseguir fazer a juntada da resposta para o caso em questão hoje, o site está fora do ar. Como deverei proceder? Te envio via e-mail ou podemos ficar tentando e se não der certo juntamos amanhã?
>
> Na verdade, não temos novos esclarecimentos. A empresa que está nos auxiliando teve dificuldade em importar para nosso sistema e pediu mais um prazo, mas preciso formalizar essa questão."
>
> Em seguida a Empresa solicitou nova prorrogação do prazo estabelecido, no teor abaixo, sendo o mesmo concedido:
>
> "COFCO INTERNATIONAL BRASIL S.A., incorporadora da empresa COFCO International Grãos e Oleaginosas Ltda., já qualificada no procedimento em epígrafe requer prazo complementar de 5 dias para apresentação dos esclarecimentos solicitados.

> **Apesar de ter sido concedido tempo suficiente a Empresa, até o término deste procedimento fiscal, não apresentou novos esclarecimentos e não conseguiu explicar como obteve e calculou o valor efetivamente pago a título de PLR a cada empregado. No exame das folhas de pagamento de 2015 e 2016, observou-se que vários casos em que a verba paga a título de PLR aos empregados, com base nos acordos coletivos, excedia em dezena de vezes o valor do salário base do próprio empregado**, como no caso dos segurados: Brandon Scott Crozier; Pedro de Moraes; Alex Issa; Thiago Carvalho Piccinin; Louis Fergus Brannifield; Marten Hottzmann. (grifo do autor)

Concluiu a autoridade que o descumprimento dos termos da Lei nº 10.101, de 2000 exclui os valores pagos da isenção, constituindo salário-contribuição:

> 6.2. Como dispõe no art.10 da Lei 10.101/2000, **a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa é um instrumento de integração entre o capital e o trabalho e um incentivo à produtividade de certa forma que os mesmos se sintam estimulados a trabalhar em prol do empreendimento. Dessa forma, não há que se falar em estímulo ao empregado se o mesmo não tinha conhecimento prévio de suas metas, quanto sua dedicação iria refletir em termos de sua participação nos resultados. Ora, o Acordo de Participação nos lucros/resultados 2013/2014, assinado em 20/05/2014 para pagamento aos empregados nos meses 01/2015, 03/2015 e 12/2015 e o Acordo de participação 2014/2015, assinado em 20/09/2105 para pagamento aos empregados nos meses 03/2016 e 04/2016 não seguiram rigorosamente os preceitos da Lei 10.101/2000. Para que ocorra um incentivo à produtividade é necessário que as regras para implementação do programa sejam discutidas, adotadas e divulgadas ao empregado previamente no início do exercício findo. Assim, a distribuição de lucros ou resultados, pressupõe a existência de um acordo prévio, não podendo esse acordo ser definido posteriormente ao início do exercício para o qual se pretende distribuir o lucro ou resultado. As estipulações do direito substantivo dos empregados antes do início do período de apuração das metas, juntamente com as demais regras, constituem condição legal para que se possa reputar a parcela de participação nos lucros ou resultados como desvinculadas da remuneração do empregado. Portanto, acordos para pagamento de participação nos lucros/resultados firmados posteriormente ao início do período de apuração do lucro ou resultado, como se deu no presente caso estão em desacordo com a Lei 10.101/2000**. (grifo do autor)
>
> 6.3 Os direitos substantivos mencionados no §1° do art.2° da Lei 10.01/00 referem-se à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente, no instrumento de negociação, quanto irão receber se as metas acordadas forem cumpridas. Já as regras adjetivas desse mesmo dispositivo dizem respeito à forma para a obtenção dos direitos substantivos, aos mecanismos de aferição para demostrar o desempenho do empregado em relação às metas acordadas, à periodicidade da distribuição, ao período de vigência e aos prazos para revisão do acordo. (...)

II. DEFESA

Irresignada com o lançamento a contribuinte, por advogados representada conforme instrumento a fls. 898/900, apresentou impugnação, fls. 851/893, com as seguintes argumentações:

- PRELIMINAR

i. Necessária aplicação de decisões do Carf

Juntou a contribuinte farta jurisprudência deste Conselho, entendendo preliminarmente obrigatória sua aplicação pela autoridade, com fundamento no art. 24 do Decreto-Lei nº 4.657, de 1942 (LINDB), sob pena de gerar insegurança jurídica, descumprindo assim preceito constitucional previsto art. 5º, inc. XXXVI da Constituição Federal de 1988, alterando também o critério jurídico, em violação ao art. 146 do Código Tributário Nacional - CTN.

- MÉRITO

No mérito sustentou (i) a uma que a data de assinatura dos planos não é suficiente para descaracterizar a PLR, já que os empregados possuíam pleno conhecimento das metas antes do início da vigência do plano; (ii) a duas que os instrumentos de negociação trazem regras claras e objetivas, aceitas e amplamente negociadas, ainda que contenha alguma subjetividade.

A seguir se detalha os argumentos.

a) Regularidade quanto à data de assinatura dos planos

Entendeu relevante que os planos foram celebrados anteriormente aos pagamentos de PLR e que lei não fixou estipulou um prazo, extrapolando a exação quanto aos requisitos previstos na norma e inviabilizando o uso do instituto pela empresa, ante às dificuldades da efetivação dos acordos por todas as partes envolvidas.

Afirmou que eventual atraso se deu tão somente quanto à formalização do plano, pois as métricas já haviam sido negociadas e estabelecidas muito antes da assinatura do ACT, sendo de pleno conhecimento dos trabalhadores, uma vez que repetem as redações e os critérios dos planos anteriores, conforme termos anexados na própria defesa, fato esse não efetivamente apurado pelo fisco. Para além disso também informou que enviou aos empregados materiais explicativos quanto ao cálculo de PLR antes da assinatura do plano e que realizou reuniões com os funcionários para explicação das regras.

b) Regularidade quanto às metas e demais regras estipuladas nos planos de PLR

Combateu o entendimento posto pela autoridade quanto aos critérios de aferição, considerados genéricos por falta de detalhamento dos termos do acordo e ausência de demonstração dos cálculos para aferição das metas, afirmando que as regras do ACT estão em perfeita harmonia com a legislação, donde apresentou na peça exemplos de conteúdos de esclarecimento enviados aos empregados, aliados ao detalhamento do modo de aferir a produtividade individual:

> 50.Quanto ao PLR 2013/2014 (doc. 5), a apresentação com o manual esclarece que o desempenho do profissional e do negócio devem atingir 80% da meta estabelecida e, se o resultado for inferior, não há pagamento de PLR. Se o resultado atingido for superior a 80% e inferior a 100%, pagar-se-á PLR proporcionalmente ao percentual atingido. Por fim, se o resultado for superior a 100%, paga-se o PLR em sua integralidade.

51.Com base nessas premissas, o aludido manual, entregue pela Impugnante aos funcionários, demonstra numericamente a métrica utilizada, esclarecendo primeiro as metas dos negócios, demonstrando a relação entre a meta estabelecida (faturamento líquido orçado) e a meta atingida (faturamento líquido realizado). Confira-se exemplo abaixo:

Metas de Negócios

Se o resultado da Meta for menor do que 80% não haverá pagamento de PLR para o negócio que não atingir o mínimo de 80%.

Entre 80% a 100% da Meta será calculado o Valor do PLR proporcional ao resultado do Negócio. Menor que 80% não será pago o PLR.

Se o resultado da Meta ultrapassar 100%, considera-se para o cálculo o teto máximo que é 100%.

Negócio	Indicador	Objetivo da Meta	Vlr da Meta	Resultado	Peso	% Atingido da Meta Corporativa	Forma de Apuração
BGO	PRE TAX Trading	Atingir 100% do PRE TAX	1.000.000,00	1.500.000,00	100%	100%	Comparação do Realizado x Orçado
SEM	PRE TAX Sementes	Atingir 100% do PRE TAX	1.000.000,00	850.000,00	100%	85%	Comparação do Realizado x Orçado
NPC	PRE TAX NPC	Atingir 100% do PRE TAX	1.000.000,00	750.000,00	100%	75%	Comparação do Realizado x Orçado
CORP	PRE TAX dos 3	Atingir 100% do PRE TAX	1.000.000,00	931.500,00	100%	87,90%	Comparação do Realizado x Orçado

Meta do Corporativo é a média levando em conta o rateio:

Negócio	BGO	SEM	NPC
Rateio	59%	34%	7%

Metas Individuais

Funcionário	Peso Meta I	% Atingido da Meta I	Peso Meta II	% Atingido da Meta II	Peso Meta III	% Atingido da Meta III	% Meta Individual	% Meta Corporativa	% Total Meta Individual (50%)	% Total Meta Corporativa (50%)	RESULTADO FINAL DA META
Funcionário de BGO	30	80%	30	90%	40	75%	81%	100%	40,50%	50,00%	90,50%
Funcionário de SEM	50	80%	25	98%	25	70%	82%	85%	41%	42,50%	83,50%
Funcionário de NPC	30	92%	30	85%	40	80%	85,10%	75%	0%	0%	0%
Funcionário do CORP	20	70%	40	82%	40	75%	75,67%	87,90%	0%	43,95%	43,95%

53. Por fim, com base nos resultados obtidos (tanto do negócio quanto do funcionário individualmente), realiza-se o cálculo da PLR a ser paga, evidenciando casos em que o pagamento se deu proporcionalmente, bem como em casos de funcionários que não adquirem o direito ao recebimento em razão do não atingimento das metas (pessoais ou do negócio). Por exemplo:

Cálculo Final

Funcionário	Resultado Final da Meta	Quant. Salário X Tipo de Cargo	Valor do Salário	Total de Salários	PLR a Pagar
Funcionário de BGO	90,50%	3	R$ 1.000,00	R$ 3.000,00	R$ 2.715,00
Funcionário de SEM	83,50%	6	R$ 1.000,00	R$ 6.000,00	R$ 5.010,00
Funcionário de NPC	0%	5	R$ 1.000,00	R$ 5.000,00	R$ -
Funcionário do CORP	43,95%	2	R$ 1.000,00	R$ 2.000,00	R$ 879,00

54. Para que se compreenda a meta individualmente estabelecida, veja-se, por exemplo, as metas estabelecidas para uma analista contábil pleno para o PLR 2013/2014 (doc. 8):

NIDERA

2014

Relatório de Avaliação de Desempenho

Empresa: Nidera Sementes Ltda **Funcionário:** DEBORA CARRATU **Matrícula:** 4645
Cargo: ANALISTA CONTABIL FL **Negocio :** Corporativo **Admissão:** 11/03/2014
Gestor : GRAZIELA GODINHO BERNARDI **Departamento:** CONTABILIDADE

META	AÇÕES NECESSÁRIAS	MÉTRICA PARA VERIFICAR O RESULTADC	RESULTADOS	PESO	RESULTADO
Conciliação das contas sob responsabilidade na planilha de controle de conciliações	Conciliar 100% das contas com suporte e explicações de pendências	Absorver conhecimento quanto aos suportes das conciliações.	Controlar número de pendência nas contas	40,00 %	75,00 %
Contabilização e Conciliação das contas de Folha de Pagamento	100% das Pendências em contas de folhas conciliadas	Absorver conhecimento sobre as conciliações e arquivos de Interface/suporte da folha de pagamento	Controle nas quantidade de pendências nas contas de Folha	40,00 %	85,00 %
Absover e acompanhar mensalmente relatório de Adiantamentos a fornecedores X fornecedores	Gerar relatório mensal de Adto a Fornecedores X Fornecedores	Absorver conhecimento para gerar relatório	Gerar informação de Adto. a Fornecedores e Fornecedores para report	20,00 %	100,00 %

55.Para a primeira meta acima estipulada, a analista, em uma meta de peso 40%, atingiu 75% da meta. Portanto, de 40% atingíveis (40% x 100% = 40%), ela atingiu 30% da meta estipulada (40% x 75% = 30%).

56.Para a segunda meta estipulada, a aludida analista, em uma meta de peso 40%, atingiu 85% da meta. Portanto, de 40% atingíveis (40% x 100% = 40%), ela atingiu 34% da meta estipulada (40% x 85% = 34%).

57.Para a terceira e última meta estipulada, a analista, em uma meta de peso 20%, foi impecável e atingiu 100% da meta. Assim, de 20% atingíveis (20% x 100% = 20%), ela atingiu o percentual máximo (20%).

58.Assim sendo, somando-se as metas estipuladas, nota-se que ela atingiu 84% de aproveitamento (30% + 34% + 20% = 84%) e, sendo esse resultado superior a 80%, ela foi elegível ao recebimento da PLR do período.

- REQUERIMENTOS

Requereu o cancelamento do auto de infração e, no mérito, o acatamento de suas razões, com a improcedência do lançamento, juntando cópia de documentos a fls. 902/1154.

III. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO DE PRIMEIRO GRAU

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS) DRJ/CGE julgou a impugnação improcedente, conforme Acórdão nº 04-50.501, de 23/10/2019, fls. 1.162/1.177, cuja ementa abaixo se transcreve:

> APRECIAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma por ser matéria reservada ao Poder Judiciário.
>
> DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.
>
> É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

> PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.
>
> A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante procedimento formal e participação efetiva dos trabalhadores.
>
> A parcela paga aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados em desacordo com as diretrizes fixadas pela legislação, integra o salário de contribuição, para efeito de cálculo das contribuições previdenciárias.

O contribuinte foi regularmente notificado do decidido em 04/11/2019, conforme fls. 1.183/1.195.

IV. RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 03/12/2019, fls. 1.197, a recorrente, por advogados representada, instrumento a fls. 1.250/1.252, interpôs recurso voluntário, peça juntada a fls. 1.198/1.246, com aquelas mesmas alegação da impugnação, tanto em preliminar assim como também de mérito, requerendo o cancelamento do lançamento e, no mérito, o provimento do recurso, além de juntar cópia de documentos a fls. 1.254/1.292.

Sem contrarrazões, é o relatório!

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino, Relator.

I. ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário interposto é tempestivo e obedece aos requisitos legais, portanto dele conheço e passo a examinar a preliminar.

II. CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Tendo em vista que fui vencido quanto à diligência determinada pelo Colegiado, na medida em que entendi que os elementos constantes dos autos se mostraram suficientes para a conclusão do julgamento, deixo de consignar meu voto nesta oportunidade.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Duarte Firmino

Voto vencedor

Conselheiro Gregório Rechmann Junio, Redator designado.

Conforme exposto no relatório e no voto vencido supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente (i) à contribuição previdenciária da empresa (auto de infração página 416), (ii) à contribuição previdenciária dos segurados (auto de infração página 422) e (iii) à contribuição para outras entidades e fundos (auto de infração página 427).

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 441), *constituem fatos geradores da contribuição previdenciária os valores pagos aos empregados a título de participação nos lucros/resultados e que transitaram pelas folhas de pagamento nos meses 01/15, 03/15 e 12/2015 e 03/16 e 04/16 sob a rubrica (430 participações lucros/resultados), os quais foram considerados como verbas remuneratórias*.

A Fiscalização desconsiderou os Acordos de PLR apresentados pela Contribuinte, aduzindo para tanto que (i) os mesmos não foram previamente pactuados e (ii) que os referidos acordos não possuíam regras claras e objetivas. Neste sentido, confira-se os excertos abaixo reproduzidos do relatório fiscal:

> 5.1 Através do exame das folhas de pagamento de salários constatamos lançamentos na rubrica (430) – participação nos lucros/resultados. Intimada a prestar esclarecimentos sobre a referida participação dos empregados nos lucros/resultados, a Empresa apresentou à fiscalização cópias dos Acordos para Participação nos Lucros ou Resultados relativo ao período de 2013/2014 e outro referente ao período de 2014/2015.
>
> 5.1.1 Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados relativo ao período de o outubro/2013 a setembro/2014 sendo assinado pelas partes em 20/05/2014. (...)Assim, Acordo para pagamento de participação nos lucros ou resultados firmados posteriormente ao início do período de apuração do lucro ou resultado, como aconteceu, estão em desacordo com a Lei 10.101/2000.
>
> 5.1.2 Acordo para Participação nos lucros/resultados relativo ao período setembro/2014 a dezembro/2015 com vigência de 15 meses, assinado pelas partes em 02/09/2015. (...)Ressalte-se que o Acordo estipulou o pagamento aos empregados nos meses 03/2016 e 04/2016, com metas a serem apuradas de 09/2014 a 12/2015, frise-se, assinado somente em 02/09/2015. Portanto, já haviam transcorridos oito (8) meses completos do exercício de 2015 quando foram acordados os objetivos, metas, premissas, cálculos e as regras para a implementação do Programa assinado com o Sindicato dos trabalhadores e a Comissão de representantes dos empregados da Empresa.
>
> 5.1.3 Observamos que em ambos os Acordos as cláusulas que se referem aos critérios de aferição para o atingimento das metas individuais foram tratados de forma genérica. Ou seja, não foram detalhados os termos de acordo entre os empregados e seus gestores, como era efetuado os cálculos para aferição destas metas. Assim, **a Empresa foi solicitada a prestar esclarecimentos adicionais acerca da aplicação do plano** por meio do Termo de Reitimação Fiscal -TIF n° 03/2019 com data de 26/02/2109 no qual foi concedido o prazo de oito (8) dias para a Empresa prestar de forma elucidativa os questionamentos abaixo:
>
> (...)
>
> **Em resposta à solicitação acima a Empresa alegou que não dispunha de condições materiais para atender à solicitação acima visto tratar-se de uma empresa incorporada e que estavam encontrando dificuldades em localizar os arquivos de dados da época**.
>
> (...)
>
> **Em seguida a Empresa solicitou nova prorrogação do prazo estabelecido, no teor abaixo, sendo o mesmo concedido**:
>
> (...)

> **Apesar de ter sido concedido tempo suficiente a Empresa, até o término deste procedimento fiscal, não apresentou novos esclarecimentos e não conseguiu explicar como obteve e calculou o valor efetivamente pago a título de PLR a cada empregado**.
>
> (...)
>
> 6.2. Como dispõe no art.1º da Lei 10.101/2000, a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa é um instrumento de integração entre o capital e o trabalho e um incentivo à produtividade de certa forma que os mesmos se sintam estimulados a trabalhar em prol do empreendimento. Dessa forma, não há que se falar em estímulo ao empregado se o mesmo não tinha conhecimento prévio de suas metas, quanto sua dedicação iria refletir em termos de sua participação nos resultados. (...)Para que ocorra um incentivo à produtividade é necessário que as regras para implementação do programa sejam discutidas, adotadas e divulgadas ao empregado previamente no início do exercício findo. Assim, a distribuição de lucros ou resultados, pressupõe a existência de um acordo prévio, não podendo esse acordo ser definido posteriormente ao início do exercício para o qual se pretende distribuir o lucro ou resultado. As estipulações do direito substantivo dos empregados antes do início do período de apuração das metas, juntamente com as demais regras, constituem condição legal para que se possa reputar a parcela de participação nos lucros ou resultados como desvinculadas da remuneração do empregado. Portanto, acordos para pagamento de participação nos lucros/resultados firmados posteriormente ao início do período de apuração do lucro ou resultado, como se deu no presente caso estão em desacordo com a Lei 10.101/2000.
>
> 6.3 Os direitos substantivos mencionados no §1º do art.2º da Lei 10.01/00 referem-se à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente, no instrumento de negociação, quanto irão receber se as metas acordadas forem cumpridas. Já as regras adjetivas desse mesmo dispositivo dizem respeito à forma para a obtenção dos direitos substantivos, aos mecanismos de aferição para demostrar o desempenho do empregado em relação às metas acordadas, à periodicidade da distribuição, ao período de vigência e aos prazos para revisão do acordo.
>
> (...)
>
> 6.4 **A lei 10.101/200 determina § 1° do art.2° que, dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivas da participação da participação e das regras adjetivas**, inclusive mecanismos de aferição das informações relativas ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para a revisão do acordo.
>
> (destaquei e grifei)

Como se vê – e em síntese – no que tange, de forma específica, ao fundamento da autoridade administrativa fiscal no sentido de que os acordos de PLR apresentados não possuem regras claras e objetivas, tem-se que a Contribuinte, no curso do procedimento fiscal, não logrou apresentar a respectiva documentação. Confira-se:

> **Apesar de ter sido concedido tempo suficiente a Empresa, até o término deste procedimento fiscal, não apresentou novos esclarecimentos e não conseguiu explicar como obteve e calculou o valor efetivamente pago a título de PLR a cada empregado**.

Todavia, em sede de impugnação, a Contribuinte trouxe no corpo desta uma série de esclarecimentos (neste sentido, vide o Tópico "II.2 – Regularidade Quanto às Metas Contidas nos Planos: Regras Estipuladas nos Planos de PLR da Impugnante" da peça impugnatória a partir

da página 882 do e-processo). E, junto com aquela defesa administrativa, colacionou aos presentes autos farta documentação com vistas a afastar o embasamento fiscal neste particular.

Da documentação apresentada pela Contribuinte, então Impugnante, destaca-se:

* apresentação referente ao manual do plano de PLR (doc. 05 da impugnação – p. 952);

* apresentação referente ao manual do plano de PLR (doc. 06 da impugnação – p. 971);

* relatório de avaliação de desempenho (doc. 08 da impugnação – p. 1.150); e

* relatório de avaliação de desempenho (doc. 09 da impugnação – p. 1.153).

Pois bem!

Analisando-se os documentos apresentados pela Contribuinte em cotejo com as respectivas razões defensivas, verifica-se que aqueles, em tese e a princípio, e sem que isso represente qualquer juízo de valor nesta oportunidade, podem repercutir no presente lançamento fiscal.

Registre-se ainda pela sua importância que a documentação acostada aos autos pela Contribuinte não foi objeto de análise / exame pela autoridade administrativa fiscal, sendo certo que, sobre a mesma, o órgão julgador de primeira instância não se manifestou de forma expressa (a rigor, considerando a estrutura da decisão de primeira instância administrativa, poder-se-ia afirmar, inclusive, que aquele Colegiado quedou-se silente em relação a este fundamento da autoridade administrativa fiscal e combatido pela Autuada).

Neste contexto, à luz do princípio da verdade material, paradigma do processo administrativo fiscal, entendo ser imprescindível, no caso vertente, a conversão do presente julgamento em diligência para a Unidade de Origem para que a autoridade administrativa fiscal preste as seguintes informações:

(i) à luz dos esclarecimentos e documentos apresentados pela Contribuinte é possível afirmar que os Acordos de PLR fiscalizados (2013 / 2014 – p. 541 e 2014 / 2015 – p. 546) possuem regras claras e objetivas, ainda que tais regras, se for o caso, estejam detalhadas / esmiuçadas em documento anexo / apartado aos referidos acordos?

(ii) consolidar o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal que deverá ser cientificada à Contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

(iii) Após, retornar os autos para este Conselho para prosseguimento do julgamento do recurso.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior