



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10980.727433/2013-04  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.020 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de abril de 2016  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** HSBC BANK BRASIL S.A. - BANCO MULTIPLO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2010 a 30/11/2011

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INCIDÊNCIA**

Quando paga parcela de Participação nos Lucros ou Resultados em desacordo com a Lei 101.101/2000, ocorre a incidência da contribuição previdenciária.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

*assinado digitalmente*

Eduardo Tadeu Farah

Presidente

*assinado digitalmente*

Carlos Alberto Mees Stringari

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/05/2016 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 0

3/05/2016 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 05/05/2016 por EDUARDO TADEU F

ARAH

Impresso em 09/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

**Relator**

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Eduardo Tadeu Farah (Presidente), Carlos Henrique de Oliveira, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente Convocada), Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Vasconcelos de Almeida, Carlos Cesar Quadros Pierre e Ana Cecilia Lustosa Da Cruz.

CÓPIA

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, Acórdão 14-49.090 da 10ª Turma, que julgou a impugnação improcedente.

O lançamento e a impugnação foram assim relatadas no julgamento de primeira instância:

*Trata-se de ação fiscal desenvolvida no contribuinte acima identificado que redundou na lavratura dos seguintes Autos de Infração de obrigações tributárias principais (AIOP) inadimplidas, para valores consolidados em 07/10/2013:*

**i) AIOP/DEBCAD nº 51.040.326-3**, no importe de R\$ 166.074.168,03 (Cento e sessenta e seis milhões, setenta e quatro mil, cento e sessenta e oito reais e três centavos), constitutivo de contribuições destinadas à Seguridade Social correspondente à **quota patronal**, inclusive aquela para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre a remuneração de segurados empregados que prestaram serviços para a empresa autuada.

**ii) AIOP/DEBDAD nº 51.040.327-1**, no importe de R\$ 16.035.716,39 (Dezesseis milhões, trinta e cinco mil, setecentos e dezesseis reais e trinta e nove centavos), constitutivo de contribuições destinadas às **outras entidades ou fundos, ditas 'terceiros'—Salário-Educação e INCRA** -, incidentes sobre as remunerações de segurados empregados que prestaram serviços à empresa autuada.

### **Do relato da ação fiscal**

**Consoante o Termo de Verificação Fiscal (TVF) os créditos são decorrentes do pagamento de Programa de Participação nos Resultados (PPR) efetuados em desconformidade com a lei de regência, fato que os torna base-de-cálculo das contribuições sociais ora constituídas. As desconformidades apontadas dão-nos conta de que:**

**I – A empresa implementou dois programas de participação em resultados: um firmado em Convenção Coletiva do Trabalho (PLR – participação nos lucros ou resultados) e outro, intitulado PPR, celebrado entre a empresa e Comissão Interna de empregados do Banco; apenas este último foi objeto do lançamento fiscal.**

2 – Os PPRs firmados não são extensíveis a todos os empregados, visto que se encontram excluídos aqueles que sejam participantes de programas específicos de remuneração variável, fato que lhe evidencia o caráter remuneratório.

3 – Em razão do sistema de avaliação de seus empregados para aferição de seu desempenho individual a empresa, que adota avaliação 'por curva forçada' (que faz com que um percentual dos avaliados obrigatoriamente integre as categorias com desempenho mais baixo), também exclui/rebaixa do PPR os trabalhadores com desempenho considerado inconsistente ou fraco.

4 – A Auditoria também critica os modelos de divisão de empregados em três grupamentos, o primeiro (Modelo A) para os empregados com superior faixa salarial, o segundo (Modelo B) para os demais empregados e o terceiro (Modelo C) para os empregados lotados em estruturas comerciais e de relacionamentos com clientes;

4.1 – As críticas dão-nos conta de que no 'Modelo A', os valores são definidos em função das práticas de remuneração do mercado de referência, não revelando regras claras e objetivas; ademais, tal modelo permite que a empresa nele inclua empregados de outros níveis, de maneira a alinhar suas remunerações com os valores praticados no mercado, o que lhe evidencia o caráter retributivo; no 'Modelo B', além do alinhamento de remunerações com os valores de mercado, sua implementação implica em produzir a competição entre as diversas áreas da empresa, pelo estabelecimento de um índice multiplicador sobre o valor a ser distribuído em função da performance da área de atuação do empregado, o que feriria a busca da integração capital/trabalho, sem falar que os empregados forçosamente avaliados com desempenho inferior sofrem expressiva redução ou mesmo a exclusão do PPR; por fim no 'Modelo C' a remuneração recebida no PPR é tratada como remuneração variável com regras diferenciadas pelas funções desempenhadas e com desempenho vinculado à produção individual.

5 – A fiscalização também compara as duas políticas de participação no resultado (PLR/PPR), demonstrando o caráter complementar do segundo (uma vez que são deduzidos os valores pagos a título de PLR) de maneira a contemplar a dedicação dos administradores na busca dos resultados, posto que são esses poucos os agraciados com os maiores valores, alijando-se da sua participação a maioria dos empregados, de maneira a caracterizar-se como um programa de premiação.

6 – Por fim, atinente às desconformidades com a Lei de regência, afirma-se, que as regras do PPR permite avaliações discricionárias por parte da empresa, majorando ou reduzindo os valores a serem pagos, ferindo a regra que preconiza clareza e objetividade nos seus mecanismos de aferição. Também atesta que os programas de metas, resultados e prazos não foram pactuados previamente e que o quanto acordado não foi arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

*Por todas tais razões considerou a fiscalização que o pagamento da PPR caracteriza-se como fato gerador das contribuições sociais, de maneira que tomou-os como base imponible deduzidos dos valores pagos a título de PLR firmados nas Convenções Coletivas de Trabalho, aplicando-se as alíquotas pertinentes.*

*Tece mais considerações típicas do feito.*

#### **Da impugnação**

*O Contribuinte, a seu turno, irressignado com o lançamento fiscal, impugna-o sustentado nas seguintes argumentações, em síntese:*

##### **i) Da não extensão da PPR a todos os empregados da Requerente:**

*Sob este tópico, destaca que a Lei nº 10.101/2000 não estipula que os programas de PLR devem ser estendidos para todos os seus empregados, tendo a jurisprudência administrativa adotado o entendimento de que não há exigência legal do pagamento da PLR a todos os trabalhadores da empresa (cola julgados administrativos nesse sentido). Ademais, sustenta que todos os empregados eram elegíveis ao recebimento do PPR, ficando de fora apenas os que não atingiram as metas previamente estabelecidas (com avaliação 4 e 5 no sistema anual de gerenciamento de desempenho) e aqueles que participaram do Programa de Trainees, exclusivamente durante a fase de treinamento. Além disso acrescenta que embora conste cláusula no sentido de que estariam excluídos do PPR os participantes de 'programas específicos de remuneração variável', tais programas não foram instituídos para os anos de 2009/2010.*

##### **ii) Da suposta ausência de regras claras e objetivas quanto a fixação dos direitos substantivos da PPR:**

*No tópico o Impugnante defende os modelos de PPR (A, B e C) criados pela empresa, afirmando-os decorrentes de negociação prévia com os empregados e disposto com parâmetros e regras bem definidas, tanto no tocante a avaliação individual do desempenho quanto no tocante à possibilidade de acompanhar e aferir os resultados, cumprindo integralmente as finalidades da lei no tocante à integração capital/trabalho e o consenso e a negociação entre empregados e empregadores que não podem ser desconsiderados pela fiscalização.*

##### **iii) Da suposta ausência de metas previamente pactuadas:**

*Afirma que a Requerente efetivamente estabeleceu os instrumentos de PPR com a prévia pactuação das metas com seus empregados e com o Sindicato e que as datas de 29/07/2009 e 20/04/2010, citadas pela fiscalização, referem-se ao registro desses instrumentos no 2º Ofício Distribuidor de Títulos e Documentos, sendo irrelevantes para determinar se os programas foram previamente pactuados, visto que tais*

*instrumentos foram assinados em 11/12/2008 e 16/03/2010, respectivamente. No mesmo sentido, junta também o Comunicado RH 'Gestão de Desempenho – Fixação de Objetivos' e acrescenta que os objetivos a serem alcançados eram similares aos critérios utilizados em anos anteriores, de sorte que os empregados já tinham ciência das metas a serem perseguidas.*

***iv) Da ausência de homologação e arquivamento do pactuado na entidade sindical:***

*No tópico, contesta que os instrumentos de PPR não tenham sido negociados e homologados pelo Sindicato, o que pretende comprovar com os e-mails trocados entre o RH do Requerente e o representante sindical dos trabalhadores, de maneira que meras irregularidades formais porventura existentes não são suficientes para desconsiderar seus PPR.*

***v) A indevida indicação de pessoas no relatório de vínculos anexo ao processo:***

*Aqui postula a exclusão das pessoas indicadas no Relatório de Vínculos, posto que a imputação de responsabilidade em relação a quitação de débitos não é imediata e depende da comprovação de determinados requisitos disciplinados pelo art. 135, III do CTN.*

*Posto nesses argumentos, requer a procedência da impugnação para que seja cancelada integralmente as exigências tributárias constituídas pelos Autos-de-Infração integrantes do presente Processo Administrativo. Requer, também, caso entenda-se necessários novos esclarecimentos, a produção de provas por todos os meios em direito admitidos, inclusive pela juntada posterior de novos documentos tendentes a comprovar o quanto argüido.*

*É a síntese do necessário ao julgamento.*

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário onde alega/questiona, em síntese:

Necessidade de reforma integral do acórdão pelos seguintes motivos:

- Ausência de exigência legal de pagamento de PPR para todos empregados.
- Os empregados tiveram totais condições de acompanhar e mensurar os resultados atingidos.
- Os instrumentos de PPR foram assinados no início do período de aferição dos resultados.
- Houve participação de trabalhadores e do sindicato na negociação dos PPR.

- Os Instrumentos de PPR dos anos 2009 e 2010 foram devidamente arquivados nos sindicatos.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

Conforme relatado acima, a empresa implementou dois programas de participação em resultados: um firmado em Convenção Coletiva do Trabalho (PLR – participação nos lucros ou resultados) e outro, intitulado PPR, celebrado entre a empresa e Comissão Interna de empregados do Banco. Apenas este último foi objeto do lançamento fiscal e é aqui discutido.

Observo que a questão está centrada na conformidade ou não do Programa de Participação nos Resultados - PPR com a Lei 10.101/2000. Para o fisco, o programa é desconforme, para o recorrente, é conforme. Analisemos.

### PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR

A CF, nos termos do art. 7º, inciso XI, assegura aos empregados o direito à participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração, quando concedida de acordo com lei específica, é, portanto, uma norma constitucional de eficácia limitada.

*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;*

Como se denota do dispositivo constitucional transcrito, trata-se de norma de eficácia limitada, cuja produção plena de efeitos foi condicionada à regulamentação pelo legislador infraconstitucional.

Nesse sentido, o entendimento do Supremo Tribunal Federal:

*Participação nos lucros. Art. 7º, XI, da CF. **Necessidade de lei para o exercício desse direito.** O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da CF começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração. Com isso, possível a cobrança das contribuições previdenciárias até a data em que entrou em vigor a regulamentação do dispositivo*

(RE 398.284, Rel. Min. Menezes Direito, julgamento em 23/9/2008, Primeira Turma, DJE de 19/12/2008.)

No mesmo sentido: RE 505.597 AgR-AgR, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 1º-12-2009, Segunda Turma, DJE de 18-12-2009; RE 393.764-AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 25/11/2008, Segunda Turma, DJE de 19-12-2008.

**Em atendimento ao comando constitucional, sobreveio a Lei nº 10.101/2000, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e que, no artigo 1º dispõe ser a Participação nos Lucros e Resultados instrumento de integração entre o capital e trabalho, ou seja, é importante estratégia para atingir motivação e produtividade por parte dos empregados, lucro para as empresas e melhores condições sociais.**

*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.*

**A Participação nos Lucros ou Resultados, na forma concebida pela Lei 10.101/2000, tem caráter notoriamente condicional. Sua percepção está vinculada ao alcance de metas pelos empregados, estabelecidas por meio de negociação entre esses e o empregador.**

Como ensina Fabio Campinho, na obra *Participação nos Lucros ou Resultados Subordinação e Gestão da Subjetividade*, o pagamento de valor desatrelado do alcance ou cumprimento de metas nada contribui para a integração capital e trabalho, configurando juridicamente salário sendo perfeitamente admissível que nestes casos o judiciário trabalhista considere o valor pago como parte integrante do complexo salarial. A incerteza é intrínseca à PLR. Sem a fixação prévia de um percentual sobre os lucros ou de metas a serem atingidas não pode haver participação. Pelo menos não segundo os ditames fixados pela Lei 10.101/2000. Este fator imponderável que faz com que o lucro a ser atingido ao final do exercício contábil não seja previsível a não ser por estimativas, que faz com que as metas possam ou não ser alcançadas, é o que torna o programa condizente com os dispositivos legais. Portanto, parcela fixa, sem qualquer condicionante, não é PLR. É juridicamente salário.

*(...) Ao conceder a participação sob a forma de um “abono” desvinculado de qualquer meta não produz qualquer motivação adicional. Trata-se apenas de uma mudança de rubrica. A parcela que anteriormente era considerada salarial para a não ser mais. Fato que em nada contribui para a “integração do trabalhador na vida da empresa” (Lei nº 10.101/2000, art. 1º). Em verdade, é perfeitamente admissível que nestes casos o*

*judiciário trabalhista considere o valor pago como parte integrante do complexo salarial. Afinal, a incerteza é intrínseca a PLR. Sem a fixação prévia de um percentual sobre os lucros ou de metas a serem atingidas não pode haver participação. Pelo menos não segundo os ditames fixados pela Lei 10.101/2000. Este fator imponderável que faz com que o lucro a ser atingido ao final do exercício contábil não seja previsível a não ser por estimativas (que não deixam de ser aproximações), que faz com que as metas possam ou não ser alcançadas, é o que torna o programa condizente com os dispositivos legais. Portanto, parcela fixa, sem qualquer condicionante, não é PLR. É juridicamente salário. (Editora LTR, São Paulo, 2009, p. 90.)*

**A Lei nº. 10.101, de 19/12/2000 ao estabelecer critérios, estabelece uma definição para “participação nos lucros ou resultados”, logo, se de acordo com a Lei 10.101/2000 é PLR imune à tributação, senão, apesar do “nome”, não é PLR e será integralmente tributado.**

Para que o segurado empregado tenha direito à PLR não há necessidade de lucro por parte da empresa, podendo ser paga em função de um resultado. O resultado, conforme previsto na Lei nº. 10.101/00, é um resultado que se baseia em regras claras e objetivas de metas a serem alcançadas e que tem o intuito de incentivar a produtividade.

**Para a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, a Lei nº. 10.101/00 estabelece as seguintes condições:**

a) A PLR deve ser objeto de **negociação entre a empresa e seus empregados**, mediante um dos procedimentos abaixo, escolhidos pelas partes de comum acordo:

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

b) **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:

- Índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;
- Programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

c) **É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.**

*Art.1ª Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/05/2016 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 0

3/05/2016 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI, Assinado digitalmente em 05/05/2016 por EDUARDO TADEU F

ARAH

Impresso em 09/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*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.*

*§1ºDos 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.*

*§2ºO instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.*

...

*Art.3ºA participação de que trata o art. 2ºnão substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.*

*§1ºPara efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.*

*§2ºÉ vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.*

**A ausência de um desses requisitos é suficiente para desqualificação da verba paga como PLR. Somente os valores pagos com estrita obediência aos comandos previstos na Lei nº 10.101/00 estão fora da esfera de tributação da contribuição previdenciária.**

Nesse sentido, apresento jurisprudência do CARF e também do STJ:

**CARF**

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/2003  
PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO NOTIFICAÇÃO FISCAL DE  
LANÇAMENTO PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS PARCELA  
INTEGRANTE DO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO  
INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
DESCUMPRIMENTO DAS REGRAS DA LEI 10.101/2000. Uma  
vez estando no campo de incidência das contribuições  
previdenciárias, para não haver incidência é mister previsão  
legal nesse sentido, sob pena de afronta aos princípios da  
legalidade e da isonomia. O pagamento de participação nos  
lucros e resultados em desacordo com os dispositivos legais da  
lei 10.101/00, quais sejam, existência de acordo prévio ao  
exercício, bem como a existência de regras previamente  
ajustadas, enseja a incidência de contribuições previdenciárias,  
posto a não aplicação da regra do art. 28, §9º, “j” da Lei  
8.212/91. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.  
DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUÊNAL. (...)NULIDADE.  
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO  
CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA(...). RECURSO  
VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. (Acórdão 240100545)*

**STJ**

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO  
PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU  
RESULTADOS. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA  
À LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.*

- 1. Embasado o acórdão recorrido também em fundamentação infraconstitucional autônoma e preenchidos os demais pressupostos de admissibilidade, deve ser conhecido o recurso especial.*
- 2. O gozo da isenção fiscal sobre os valores creditados a título de participação nos lucros ou resultados pressupõe a observância da legislação específica regulamentadora, como dispõe a Lei 8.212/91.*
- 3. Descumpridas as exigências legais, as quantias em comento pagas pela empresa a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.*
- 4. Ambas as Turmas do STF têm decidido que é legítima a incidência da contribuição previdenciária mesmo no período anterior à regulamentação do art. 7º, XI, da Constituição Federal, atribuindo-lhe eficácia dita limitada, fato que não pode ser desconsiderado por esta Corte.*
- 5. Recurso especial não provido (REsp 856160/PR, Relatora Ministra ELIANA CALMON, DJe 23/06/2009).*

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.

*Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*§ 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.*

**Conforme previsto na alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212, a única hipótese para que a participação nos lucros e resultados não sofra incidência de contribuição previdenciária é que seja paga de acordo com a lei específica, isto é, se enquadre no estabelecido na lei 10.101/2000.**

**Assim, onde o legislador dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação.**

**Constatado o desrespeito à exigência legal, resulta descaracterizados os pagamentos como sendo PLR e passam à condição de pagamentos com natureza remuneratória.**

**No caso presente, a autuação foi motivada por o PPR não ser extensivo a todos, não possuir regras claras e objetivas, não apresenta pactuação prévia e não ser homologado e arquivado nas entidades sindicais dos trabalhadores, conforme Termo de Verificação Fiscal, folhas 627 a 640**

*28) Conforme analisado, verificamos que os “Programas de Participação nos Resultados” da empresa, firmados em 2009 e 2010:*

- Não são extensíveis a todos os empregados, excluindo aqueles que já recebem remuneração variável em programas específicos;*
- Exclui os empregados que recebem avaliação individual considerada inconsistente ou fraca pela empresa, aferida pelo sistema CDP;*
- Classifica os empregados em três categorias:*

- “A” – engloba os empregados em níveis superiores, os quais são avaliados pelo desempenho global da empresa que se utiliza do PPR para alinhar a remuneração ao mercado;
  - “B” – engloba os empregados de níveis intermediários, os quais são avaliados pelo desempenho de suas áreas e pelo desempenho individual registrado no sistema CDP. A empresa se reserva o direito de majorar os valores do PPR em função do mercado.
  - “C” – engloba os empregados lotados em estruturas comerciais e de atendimento ao cliente, os quais recebem remuneração variável por meio do PPR, conforme “Normativo de Remuneração Variável”, com regras diferenciadas de acordo com a área à qual o empregado está vinculado. Seu desempenho individual registrado no sistema CDP afeta diretamente a sua participação no PPR;
- Não possui regras claras e objetivas, permitindo avaliações discricionárias pela administração da empresa e conferindo poderes ao CEO da empresa para ajustar os valores do PPR em função das condições de mercado.
  - Não apresenta pactuação prévia, conforme determinado na legislação.
  - Não foram homologados e arquivados nas entidades sindicais dos trabalhadores, conforme determinado pelo art. 2º da Lei 10.101/00.

## PLR EXTENSIVO A TODOS

A recorrente alega a ausência de exigência legal de pagamento de PPR para todos empregados.

Concordo com o recorrente.

Não encontrei na lei a exigência de extensão de PLR para todos empregados.

Abaixo apresento trecho da ementa do acórdão 9202-00.503 da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste CARF.

*Acórdão nº 9202-00.503 — 2ª Turma - CSRF/CARF*

**PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA.**

...

*O legislador não fez previsão de exigência no sentido de que as parcelas pagas a título de participação de lucros ou resultados fossem extensivas a todos os empregados da empresa para que houvesse a não incidência de contribuição previdenciária.*

## **REGRAS CLARAS E OBJETIVAS**

Outro ponto alegado pelo fisco foi a ausência de regras claras e objetivas.

A recorrente alega que os empregados tiveram totais condições de acompanhar e mensurar os resultados atingidos, apresenta as regras de avaliação do resultado e da performance dos trabalhadores e referencia documentos de avaliação individual apresentados na impugnação.

Entendo que o PPR continha regras claras e objetivas.

O Termo de Verificação Fiscal discorre dos itens 12 ao 25 sobre as regras constantes nos acordos, destacando no item 25 que "*o PPR da empresa permite avaliações discricionárias por parte da administração da empresa, majorando ou reduzindo os valores a serem pagos.*"

*12) A empresa mantém sistema de avaliação de seus empregados, sistema CDP (fls. 064/096), classificando-os de acordo com seu desempenho individual em categorias de 1 a 5. O CDP se constitui em um sistema de avaliação anual que leva em consideração o atingimento de metas individuais pelos empregados, conforme definido em seu regulamento:*

...

*13) O sistema adota avaliação por curva forçada, o que faz com que um percentual dos avaliados obrigatoriamente integre as categorias de avaliação 4 ou 5, consideradas de desempenho insuficiente:*

...

*25) O art. 2º da Lei 10.101/00 determina que as regras do programa devam ser claras e objetivas, inclusive no tocante aos mecanismos de aferição. Em contraposição, o PPR da empresa permite avaliações discricionárias por parte da administração da empresa, majorando ou reduzindo os valores a serem pagos. Considere-se ainda que não é permitido ao empregador partilhar com o empregado os riscos de sua atividade empresarial, face o que dispõe o artigo 2º da CLT - Consolidação das Leis Trabalhistas.*

#### 4.2. Modelos de Avaliação:

##### 4.2.1. Modelo "A":

4.2.1.1. EMPREGADOS ATIVOS com nível/banda salarial 0, 1, 2, 3, 4, e 5 e que não participem de outro modelo de remuneração variável.

É facultado ao CEO do BANCO a prerrogativa de incluir EMPREGADOS de outros níveis neste modelo, visando refletir a volatilidade e condições de mercado do negócio que os mesmos atuam, como por exemplo Tesouraria, Private, dentre outros.

...

##### 4.2.2. Modelo "B":

...

4.2.2.4. Aos valores obtidos como resultado da fórmula acima, para cada EMPREGADO elegível ao modelo "B", o CEO do BANCO poderá majorar o valor a ser pago em função da volatilidade e condições de mercado.

...

5.2.1. Caso o valor total a ser distribuído do PPR exceda o limite máximo de 15% do PBT, ficará a critério único e exclusivo do CEO do BANCO a aplicação ou não de redutor, bem como do percentual de redução a ser aplicado.

Além desses pontos trazidos pelo fisco no Termo de Verificação Fiscal, trago outros pontos que entendo, ajudam a elucidar a questão e apresento que o recorrente afirma que a *"suposta discricionariedade do CEO não se materializou."*

6.1. O BANCO poderá estabelecer critérios específicos diversos dos estabelecidos no presente Instrumento para avaliação da companhia, das unidades e individuais diante de fatores que dificultem ou inviabilizem a concretização dos termos e condições para o pagamento do PPR, como, exemplificativamente, mas não exaustivamente, mudanças de estrutura organizacional; vínculo ao desempenho de determinados segmentos do mercado.

...

6.5. Todas e quaisquer alterações nas regras e condições determinadas no presente Instrumento deverão ter o expreso consentimento do BANCO e da Comissão de Representação Interna dos Empregados ("Comissão") do BANCO mediante aditivo ao presente Instrumento ou mediante ata acordada entre a Comissão e o BANCO.

Entendo que, os termos do acordo não ferem a Lei, além do que resultaram de negociação entre as partes.

### PACTUAÇÃO PRÉVIA

Outra motivação apresentada pelo fisco foi a falta de pactuação prévia.

O recorrente alega que os instrumentos de PPR foram assinados no início do período de aferição dos resultados.

Concordo com o recorrente.

Entendo que não houve ofensa à lei.

Um acordo foi firmado antes do início do prazo e outro no primeiro trimestre do ano em questão.

O Termo de Verificação Fiscal assim apresenta a questão:

*26) O art. 2º, § 1º, inciso II da Lei 10.101/00 determina que os programas de metas, resultados e prazos devem ser pactuados previamente, o que não ocorreu em nenhum dos PPRs analisados, conforme abaixo:*

<i>Programa</i>	<i>Registro do Acordo</i>	<i>Período de Avaliação</i>
<i>2009</i>	<i>29/07/2009</i>	<i>01/01/2009 a 31/12/2009</i>
<i>2010</i>	<i>20/04/2010</i>	<i>01/01/2010 a 31/12/2010</i>

*Lei 10.101/00*

*[...]*

*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:*

§ 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. (grifo nosso)*

Observo que os mencionados registros referem-se a registro em Cartórios de Títulos e Documentos e que os acordos propriamente ditos, contém data de 11/12/2008, para o acordo de 2009 e 16/03/2010, para o acordo de 2010.

## **HOMOLOGAÇÃO E ARQUIVAMENTO DOS ACORDOS NOS SINDICATOS**

O fisco alega desconformidade com a lei 10.101/2000 por não terem sido os acordos homologados e arquivados nas entidades sindicais dos trabalhadores.

O recorrente afirma que os acordos foram "*devidamente negociados com o sindicato dos trabalhadores*", que "*foram devidamente arquivados nas entidades sindicais, conforme demonstram os anexos e-mails trocados entre o RH do Recorrente e o representante sindical dos trabalhadores (doc nº 16 da Impugnação)*".

Abaixo apresento trecho do Termo de Verificação Fiscal:

*27) A Lei 10.101 dispõe que a participação nos lucros ou resultados deverá ser objeto de negociação entre a empresa, empregados e sindicato, devendo o instrumento do acordo ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores. Intimada a apresentar comprovação da homologação e arquivamento dos instrumentos do PPR nas entidades sindicais dos trabalhadores, a empresa alegou que a aposição da assinatura de um de seus empregados, representante sindical, seria o suficiente para comprovar o cumprimento da obrigação legal. Esse não é o entendimento das entidades sindicais, conforme comprova a nota abaixo, denunciando que os PPR 2009, 2010 e 2011 foram impostos pelo Banco, sem a participação do Sindicato.*

**HSBC: Sindicatos cobram contratos sobre PPR**Data: 25.04.2011 14:45  
Categoria: HSBC

Os sindicatos cobraram formalmente da diretoria do HSBC a apresentação dos contratos do Programa de Participação nos Resultados (PPR), referentes aos últimos três anos (09/10/11). A solicitação foi aprovada em reunião da Comissão de Organização dos Empregados (COE), realizada no último dia 10. "O HSBC ainda não retornou. Queremos avaliar os programas e abrir negociação sobre o tema", destaca o diretor do Sindicato, Danilo Anderson, que, junto com a diretora Gisele Paifer, participou da reunião da COE. Segundo ele, os sindicatos não participam da comissão do PPR desde 2008. Ou seja, nos últimos anos o programa tem sido imposto pelo banco; sem debate, discussão com os representantes dos bancários.

*LEI Nº 10.101, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2000.*

*[...]*

*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;*~~

*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 2013)*

*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.*

*[...]*

*28) Conforme analisado, verificamos que os "Programas de Participação nos Resultados" da empresa, firmados em 2009 e 2010:*

- Não são extensíveis a todos os empregados, excluindo aqueles que já recebem remuneração variável em programas específicos;*

- *Exclui os empregados que recebem avaliação individual considerada inconsistente ou fraca pela empresa, aferida pelo sistema CDP;*
- *Classifica os empregados em três categorias:*
  - *“A” – engloba os empregados em níveis superiores, os quais são avaliados pelo desempenho global da empresa que se utiliza do PPR para alinhar a remuneração ao mercado;*
  - *“B” – engloba os empregados de níveis intermediários, os quais são avaliados pelo desempenho de suas áreas e pelo desempenho individual registrado no sistema CDP. A empresa se reserva o direito de majorar os valores do PPR em função do mercado.*
  - *“C” – engloba os empregados lotados em estruturas comerciais e de atendimento ao cliente, os quais recebem remuneração variável por meio do PPR, conforme “Normativo de Remuneração Variável”, com regras diferenciadas de acordo com a área à qual o empregado está vinculado. Seu desempenho individual registrado no sistema CDP afeta diretamente a sua participação no PPR;*
- *Não possui regras claras e objetivas, permitindo avaliações discricionárias pela administração da empresa e conferindo poderes ao CEO da empresa para ajustar os valores do PPR em função das condições de mercado.*
- *Não apresenta pactuação prévia, conforme determinado na legislação.*
- *Não foram homologados e arquivados nas entidades sindicais dos trabalhadores, conforme determinado pelo art. 2º da Lei 10.101/00.*

Entendo que aqui não cabe razão ao recorrente.

Os acordos para pagamento do PPR foram firmados por meio de *Instrumento Particular de Acordo da Participação nos Resultados*, um referente ao ano 2009 e outro ao ano 2010, folhas 47 a 54 e 55 a 62, respectivamente.

Ambos acordos, registram que o acordo é celebrado entre o recorrente e "Comissão de Representação Interna dos Empregados do Banco", sem citar representação sindical.

## INSTRUMENTO PARTICULAR DE ACORDO DA PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS

HSBC BANK BRASIL S. A. - BANCO MÚLTIPLO, instituição financeira de direito privado, inscrita no CNPJ/MF sob no. 01.701.201/0001-89, neste ato representado por seus administradores e bastante procuradores ao final assinados, doravante denominada "BANCO" e seus Empregados Ativos, representados pela COMISSÃO DE REPRESENTAÇÃO INTERNA DOS EMPREGADOS DO BANCO, eleita em 02.10.2008, doravante denominados "EMPREGADOS ATIVOS", que de comum acordo, resolvem celebrar o presente Instrumento Particular de Participação dos Empregados nos Resultados do BANCO, doravante denominado Programa de Participação nos Resultados ("PPR"), nos termos e condições abaixo elencados,

Ao final dos acordos, estão consignados os signatários distribuídos em Comissão de Funcionários, Representantes Sindicais e Representantes da Empresa.

O acordo 2009, registra 4 representantes sindicais, sendo que apenas 1 assinou o documento. O acordo 2010 registra 5 representantes sindicais, sendo que nenhum assinou o acordo.

Observo que à folha 63, consta "Lista de Presença da Reunião com a Comissão de representação Interna dos Empregados do Banco - PPR", datada de 16/03/2010, mesma data do acordo, contendo os mesmos nomes dos 5 representantes sindicais, porém, contendo 2 assinaturas.

Entendo que representantes do sindicato participaram da reunião e não assinaram o acordo.

Outro ponto é a questão do arquivamento dos acordos nos sindicatos.

O recorrente busca comprovar o arquivamento por meio de cópia de e-mails apresentados por ocasião da impugnação (doc nº 16).

Analisei os e-mails, folhas 1051 a 1060 e cheguei a conclusão diversa do recorrente.

Os e-mails são trocados entre o RH Relações sindicais da empresa com o sr Miguel Pereira que registra abaixo de seu nome "Contraf - CUT".

Contraf é a abreviação de Confederação Nacional dos trabalhadores do Ramo Financeiro.

O PPR 2009 é enviado pelo gerente de RH junto com a observação "*Favor manter apenas sob seus cuidados, tendo em vista que este material é de circulação interna do HSBC*" (folha 1054)

O PPR 2010 é solicitado pelo sindicalista em 03/2011, junto como informações estatísticas (número de funcionários, distribuição geográfica do setor de compensação, número de funcionários nas capitais, por sexo). A resposta contendo o PPR foi enviada alguns dias depois. (folhas 1051 e 1052).

Entendo que os acordos não foram arquivados nos sindicatos.

Constato desconformidade com a Lei 10.101/2000.

## CONCLUSÃO

Voto por negar provimento ao recurso.

*assinado digitalmente*

Carlos Alberto Mees Stringari