



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.723656/2015-19
ACÓRDÃO	2102-003.597 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BROOKFIELD BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

VALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

O Auto de Infração (AI) encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da Lei. Tendo sido o procedimento fiscal realizado na forma prevista na legislação de regência, não há que se falar em qualquer ofensa aos princípios da legalidade e finalidade.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DISPOSIÇÕES CONSTANTES DA LEI Nº 10.101/00. NORMA ISENTIVA. EXIGÊNCIA DE CUMPRIMENTO.

Os valores pagos a título de PLR não integram o salário de contribuição se, e somente se, forem observados os requisitos constantes da Lei nº 10.101/00, entre eles, a exigência da existência de regras claras e objetivas sobre as metas a serem alcançadas.

AJUSTE PRÉVIO. ASSINATURA DO ACORDO DURANTE O PERÍODO DE APURAÇÃO. ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

Não há, na Lei nº 10.101/00, determinação sobre quão prévio deve ser o ajuste de PLR. Tal regra demanda, necessariamente, a avaliação do caso concreto. No entanto, é de rigor que a celebração de acordo sobre PLR preceda os fatos que se propõe a regular, ou que a sua assinatura seja realizada com antecedência razoável ao término do período de aferição, pois o objetivo da PLR é incentivar o alcance dos resultados pactuados previamente.

DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS. CONSEQUÊNCIA.

O texto constitucional condiciona a desvinculação da parcela paga a título de PLR da remuneração aos termos da lei. O plano de PLR que não atende aos requisitos da Lei nº 10.101/2000 não goza da isenção previdenciária. O descumprimento de qualquer dos requisitos legais atrai a incidência da contribuição social previdenciária sobre a totalidade dos valores pagos a título de PLR.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS/PLR. NEGOCIAÇÃO. SINDICATO. BASE TERRITORIAL.

O Plano de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) da empresa não se aplica a empregados de categorias e localidades não abrangidas pelos limites de representação das entidades sindicais que participaram da negociação. Impossibilidade de estender a eficácia do acordo coletivo para trabalhadores que prestam serviços em município que ultrapassa os limites territoriais de representação da entidade sindical que participou da negociação coletiva.

PLR. INOBSERVÂNCIA DA NORMA DE REGÊNCIA.

Na hipótese de haver pagamento da PLR em mais de duas parcelas, a interpretação mais rigorosa da lei, é no sentido de que incide contribuição previdenciária para o RGPS sobre todas as parcelas e não apenas sobre aquelas que ultrapassarem o número de duas (§2º, art.3º);

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Cleberson Alex Friess acompanharam o voto do relator pelas suas conclusões. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Cleberson Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão nº 02-75.367, proferido pela- 8ª Turma da DRJ/BHE, que negou provimento à impugnação apresentada.

A Autoridade Fiscal alegou que o Recorrente descumpriu os requisitos estabelecidos na Lei nº 10.101/00 para obter isenção tributária no que tange as contribuições previdenciárias incidentes sobre os pagamentos feitos a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR aos seus empregados no período de 01/01/2009 a 31/12/2009.

Pois bem!

Em linhas gerais, o contribuinte apresentou impugnação aos autos de infração Debcad nº 51.066.435-0 e 51.066.437-7, relativos à incidência de contribuições previdenciárias sobre valores pagos a título de PLR e 13º salário sobre aviso prévio.

Em sua defesa, trouxe para análise alguns pontos tidos por relevantes, sustentando que os pagamentos foram respaldados por Programa de Participação nos Resultados (Acordo de PLR), celebrado em 12 de dezembro de 2007 com o Sindicato dos Empregados de Agentes Autônomos do Comércio e Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações, Pesquisas no Município do Rio de Janeiro (Sindicato/RJ). Segundo o contribuinte, este acordo possuía prazo de vigência indeterminado e incluía regras para revisão por meio de um Comitê Executivo (fls. 405-411). Ainda, sustenta que em janeiro de 2010 foi firmado novo acordo de PLR com o Sindicato dos Empregados de Agentes Autônomos do Comércio e Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e de Empresas de Serviços Contábeis no Estado de São Paulo (Sindicato/SP), com vigência até dezembro de 2011. Segundo o contribuinte, este acordo mencionava expressamente o Programa de Gestão de Performance como parte integrante (fl. 76).

Ato contínuo, o contribuinte faz alusão ao Programa de Gestão de Performance, utilizado como base para avaliar a performance individual dos empregados e determinar os valores de PLR.

Somado aos fundamentos supra, o contribuinte também sustenta que os acordos preveem regras claras e objetivas, incluindo critérios de avaliação de performance e periodicidade de pagamento, atendendo à legislação de regência nº 10.101/2000 (fls. 890-893).

Alegou ter havido anuência dos sindicatos quanto às regras estabelecidas nos programas de PLR, incluindo a aprovação expressa do Programa de Gestão de Performance pelo Sindicato/SP, com base em rubricas assinadas (fl. 892).

Argumentou que os valores pagos têm caráter eventual, não compondo o salário de contribuição, conforme o art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/1991 (fl. 895).

Já em relação à incidência de juros sobre a multa de ofício, o contribuinte questionou a legalidade da aplicação, alegando majoração indevida da penalidade (fl. 896).

Após debruçar-se sobre os fundamentos e documentos, a DRJ julgou a impugnação improcedente, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DA EMPRESA E DOS SEGURADOS.

A empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço e recolher o produto arrecadado com as contribuições previdenciárias a seu cargo.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS.

Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil a cobrança e recolhimento das contribuições devidas a outras entidades e fundos.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a parte do lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte. A matéria não discutida na peça impugnatória é atingida pela preclusão, não mais podendo ser debatida na fase recursal.

MULTAS E JUROS. As multas e juros exigidos na constituição do crédito tributário por meio do lançamento fiscal de ofício decorrem de expressa disposição legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Na fundamentação, a A DRJ, abordou os seguintes aspectos:

Inicialmente, alertou-se sobre a preclusão dos AI Debcad nº 51.066.436-9 e nº 51.066.438-5. Nesse ponto, a autoridade julgadora consignou que tais autos de infração, portanto, não poderiam ser discutidos na esfera recursal (fl. 887).

Apontou que os Acordos de PLR e o Programa de Gestão de Performance não atenderam às exigências do art. 2º da Lei nº 10.101/2000 e fundamentou a decisão da seguinte forma:

- Ausência de prazo determinado de vigência no acordo de 2007(fl. 900).

Sobre tal tema, a autoridade julgadora advertiu que o § 1º, do artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000, é expresso ao instituir que nos instrumentos de negociação devem constar o período de vigência e prazos para revisão do acordo. Assim, segundo a DRJ, a Lei nº 10.101/2000 determinou que o prazo de vigência, bem como o prazo para revisão devem ser determinados. Nesse sentir, rechaçou a tese defensiva sobre a admissibilidade de se considerar um acordo de PLR por prazo “indeterminado”. Asseverou que, nos termos da Lei, o acordo de PLR deve ter prazo determinado e, de acordo com a jurisprudência, que esse prazo seja, preferencialmente, de até dois anos, que é o prazo em que são vigentes as negociações coletivas de trabalhadores, exceto se houver determinação diferente pelo sindicato da categoria.

Nesta senda, o acórdão recorrido dispôs que a Lei nº 10.101/2000 determina, expressamente, que conste no acordo o prazo para revisão do instrumento normativo. Portanto, a decisão de piso salientou ser inaceitável que o previsto na Cláusula Sexta do Acordo de 2007 tenha respeitado tal requisito, mesmo que em 2012 tenha sido celebrado novo Acordo de PLR, com as mesmas regras no acordo anterior.

Por fim, sobre tal enfoque, a decisão recorrida destacou que diferentemente do Acordo de PLR 2007 (fls.64/67), consta no Acordo firmado em 2010 (fls. 76/78) que o período de vigência era de dois anos (de 01/2010 a 12/2011), atendendo, portanto, o requisito previsto na lei em relação ao período de vigência. Contudo, fundamentou que tal instrumento formalizado em 2010 também estava em desacordo com a lei quanto ao requisito relativo ao prazo para revisão.

- Negociação e Anuência dos Sindicatos do RJ e SP quanto ao Programa de Gestão de Performance (PGP), que integra os Acordos de PLR (fls. 901).

O contribuinte argumenta que o Programa de Gestão de Performance, parte integrante dos Acordos de PLR de 2007 e 2010, foi aprovado pelos sindicatos do RJ e SP.

Nesse toar, a DRJ assevera que o programa apresentado nos autos não comprova participação dos empregados e sindicatos em sua elaboração ou aprovação, nem contém a data de sua criação, tudo conforme apontado pela fiscalização.

Adverte que a capa do programa (PGP) menciona os anos de 2010/2011, o que indica que ele não se aplicaria ao Acordo de PLR de 2007, invalidando a retroatividade alegada pela defesa.

A decisão dispõe que a lei exige que as condições e regras da PLR sejam negociadas entre empresa, empregados e sindicato e complementa que apesar de os Acordos de PLR de 2007 e 2010 mencionarem o programa, não há prova de que os sindicatos participaram de sua elaboração. A autoridade fiscal também destacou sobre a impossibilidade de se comprovar que as rubricas pertencem a tais representantes sindicais. Salienta que, apesar de incluir rubricas assinadas por representantes do Sindicato/SP, a data de sua elaboração é ausente (fls. 412-861).

Alertou que a inclusão do programa no Acordo de PLR de 2012, que contou com a participação da Comissão de Empregados e do Sindicato do RJ, não valida sua aplicação ao Acordo de 2007, conforme argumentado pela defesa.

Embora o programa contenha regras compatíveis com os Acordos de PLR, a autoridade julgadora asseverou que essas regras não foram aprovadas em negociação formal, o que compromete sua validade como instrumento de suporte à PLR paga.

Assim, a DRJ concluiu que não há comprovação da aprovação formal do Programa de Gestão de Performance pelos sindicatos ou empregados, conforme exigido pela Lei nº 10.101/2000.

A ausência de data de elaboração e a incompatibilidade temporal com o Acordo de PLR de 2007 reforçam sua invalidade para justificar os pagamentos.

A defesa não apresentou elementos suficientes para afastar as irregularidades apontadas pela fiscalização.

- Falta de regras claras e objetivas nos acordos de PLR e no programa de gestão de performance – PGP.

A DRJ destacou que não é possível se falar que os critérios aplicados nos acordos de PLR e no PGP possam ser considerados como metas objetivas e quantificáveis. Tais parâmetros são critérios subjetivos e, conquanto possam ser utilizadas como forma de avaliação do funcionário, não podem ser consideradas como metas objetivas e quantificáveis a serem atingidas por empregado. Ao finalizar sua fundamentação sobre o tema, a DRJ advertiu que, quando a fiscalização verificou os instrumentos apresentados pela autuada e concluiu que a verba paga aos segurados empregados não poderia ser considerada PLR, ela não “criou” requisitos, mas tão somente constatou que tal verba não foi paga de acordo com o que está previsto na lei.

- Sobre o caráter eventual dos pagamentos

O acórdão recorrido destacou que a eventualidade de pagamentos no caso concreto deve ser afastada, haja vista que, conforme admitido pelo próprio contribuinte, a verba com essa denominação de PLR vem sendo paga habitualmente, pelo menos, desde 2007 até 2012.

- Não vinculação a decisões judiciais e administrativas.

A DRJ rechaçou a tese sustentada em impugnação e asseverou que as decisões do CARF dos Tribunais Superiores e de outros juízos citados pelo impugnante em sua peça de defesa não foram exaradas com força vinculante para toda a administração pública.

- Incidência de juros sobre a multa de ofício.

Finalmente, nesse ponto, restou expressa a admissibilidade de incidência de juros sobre a multa de ofício, momento em que a DRJ tomou como supedâneo o que preconiza o *caput* e o § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996.

Irresignada, a empresa interpôs o recurso voluntário, reiterando os termos da impugnação. Em especial, fez considerações sobre a Lei 10.101/00 e da PLR, defendeu a previsão de período de vigência e de prazo para a revisão dos acordos de PLR, sustentou a validade da negociação e anuência dos representantes dos empregados e dos sindicatos do RJ e de SP quanto ao programa de gestão de performance, a existência de regras claras e objetivas nos acordos de PLR e no PGP. Ato contínuo, advogou sobre a eventualidade dos pagamentos efetuados e, mais, arguiu a inconstitucionalidade das contribuições ao INCRA e ao SEBRAE. Por fim, arguiu o descabimento de juros incidentes sobre a multa de ofício.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, relator.

Pressupostos de Admissibilidade

O presente recurso encontra-se tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

I - Do mérito

1 – Da Documentação Colacionada na Fase Recursal

O recorrente, ao interpor o recurso voluntário, colaciona aos autos documentos outrora não apresentados (fls. 998 - 1054), quais sejam e-mails e planos de PGP dos anos de 2007/2008 a 2011/2012. Nesse esqueleto, tendo o contribuinte apresentado a documentação com escopo comprobatório do seu direito, ainda que em fase recursal, deve ser acolhida para fins de constatação dos fatos ocorridos, pelo princípio do formalismo moderado no processo administrativo fiscal. Assim, defiro a juntada da documentação na fase recursal.

Da análise documental, verifico que, conforme relatado pela fiscalização, não constam nos Programas de Gestão de Performance, as datas de sua elaboração, não havendo como afirmar, ainda, que tais documentos tenham sido elaborados conjuntamente pelas partes (inclusive com o Sindicato) quando da elaboração do Acordo de PLR. As informações veiculadas nos e-mails colacionados não constituem prova robusta apta a modificar o entendimento exarado pela autoridade julgadora de piso.

2 - Das Considerações sobre a PLR associadas ao caso concreto

A participação nos lucros ou resultados, conforme previsto constitucionalmente, é separada da remuneração, não sendo considerada de natureza salarial e não integrando o salário de contribuição, **desde que esteja em conformidade com a legislação específica.**

Quanto à desvinculação da remuneração atribuída constitucionalmente à PLR, assim dispõe o artigo 28, § 9º, alínea "j" da Lei nº 8.212/91. Observe:

Art. 28. [...]

§ 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;

A repercussão do pagamento desses valores em desacordo com a legislação aplicável é estipulada no artigo 214, § 10º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, estabelecido pelo Decreto n.º 3.048/99. Veja-se:

Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição: [...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente: [...]

X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica; [...]

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, em prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

Da mesma forma, os requisitos necessários para a caracterização da PLR estão previstos no artigo 2º da referida lei. Observe:

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 paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

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.

Assim, o artigo 2º da legislação menciona que a participação nos lucros ou resultados deve ser negociada entre a empresa e seus empregados, por meio de uma comissão

paritária ou convenção/acordo coletivo, **com regras claras sobre direitos, periodicidade, vigência e critérios como produtividade e metas.** (Negritei).

Além disso, tenho que o acordo deve ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

Em suma, o referido artigo estabelece um processo de negociação entre empregadores e empregados para determinar os critérios e condições da participação nos lucros ou resultados, garantindo a transparência e a formalização desses acordos, a vigência, bem como a representatividade dos trabalhadores por meio de seus sindicatos.

Nesse sentido, os argumentos apresentados pelo Recorrente no respectivo Recurso e reiterados ao longo de todo o procedimento fiscal evidenciam que a ação não ocorreu em observância à legalidade, ante a ausência de preenchimento dos requisitos legais essenciais.

No presente caso, percebo que os argumentos apresentados pela Recorrente carecem de fundamentação jurídica sólida e comprovada e não são sustentáveis à luz da legislação tributária vigente. Por outro lado, a DRJ, em sua decisão, apresenta critérios objetivos relevantes e dispõe com muita clareza sobre o desvirtuamento das regras legais instituídas pela Lei nº 10.101/00 por parte da recorrente.

Primeiramente, a interpretação mais favorável ao contribuinte, conforme previsto no art. 112, I, do CTN, deve ser aplicada apenas em casos de dúvida quanto à capitulação legal do fato, o que não se verifica no presente caso, onde a legislação é clara quanto aos requisitos para fruição do benefício relativo à PLR.

Seguindo, o julgador de 1º grau verificou que houve violação aos ditames da Lei 10.101/00, referente à objetividade e clareza das regras aplicáveis ao plano, bem como em relação ao Programa de Gestão de Performance.

Desta feita, corroboro com o entendimento exarado no acórdão, razão pela qual não há que se falar em reforma da decisão.

Nesse toar, tomo como razão de decidir, o teor da decisão proferida pelo colegiado de piso, senão vejamos:

PREVISÃO DE PERÍODO DE VIGÊNCIA E DE PRAZO PARA A REVISÃO DO ACORDO DE PLR FIRMADO EM 2007

Aduz que o Acordo de PLR de 2007 prevê, de forma expressa, período de vigência e prazo para sua revisão, ao indicar, em sua Cláusula Oitava que o prazo de vigência é indeterminado e ao indicar, na Cláusula Sexta que competia a um Comitê Executivo, composto por representantes da empresa e dos empregados analisar toda e qualquer proposta de modificação do Acordo e apresentar sugestões para o seu aperfeiçoamento, medidas essas que poderiam ocorrer a qualquer momento, mediante provocação das partes.

Afirma que a Lei nº 10.101/2000 não proíbe que as partes acordem um Plano de PLR válido por prazo indeterminado, mas apenas determina que algum prazo seja expressamente estipulado (seja ele determinado ou indeterminado). E assevera que a Fiscalização não poderia instituir esse requisito, com o objetivo de descaracterizar a natureza dos pagamentos efetuados para fins da incidência de contribuições, sob pena de ofensa aos princípios da legalidade e da livre negociação.

Registra que, em 2012, um novo Acordo de PLR foi celebrado e acrescenta que as regras previstas são idênticas às do Acordo de 2007, o que demonstra que, mesmo após a sua revisão pelas partes celebrantes, decidiu-se pela manutenção das regras e critérios vigentes desde 2007.

Assevera que, ainda que o Acordo de PLR de 2007 não tivesse cláusula prevendo prazo para a sua revisão, essa suposta omissão não teria acarretado qualquer prejuízo às partes, já que, em 2012, elas manifestaram expressamente a vontade de manter o Acordo de PLR com base nas mesmíssimas regras.

Nesse ponto, cumpre destacar que, ao contrário do que entende a defesa, ao dispor, expressamente, no § 1º, do seu artigo 2º, que nos instrumentos de negociação devem constar o período de vigência e prazos para revisão do acordo, a Lei nº 10.101/2000 determinou que o prazo de vigência, bem como o prazo para revisão devem ser determinados. Ou seja, não há como considerar que um acordo por prazo “indeterminado” tenha cumprido o requisito previsto na lei.

Nesse sentido, tem-se que, nos termos da Lei, o acordo de PLR deve ter prazo determinado e, de acordo com a jurisprudência, que esse prazo seja, preferencialmente, de até dois anos, que é o prazo em que são vigentes as negociações coletivas de trabalhadores, exceto se houver determinação diferente pelo sindicato da categoria.

Da mesma forma, a Lei nº 10.101/2000 determina, expressamente, que conste no acordo o prazo para revisão do instrumento normativo. Portanto, não há como aceitar, como quer a impugnante, que o previsto na Cláusula Sexta do Acordo de 2007 tenha respeitado tal requisito, mesmo que em 2012 tenha sido celebrado novo Acordo de PLR, com as mesmas regras no acordo anterior.

Da análise dos autos, observa-se que, diferentemente do Acordo de PLR 2007 (fls.64/67), consta no Acordo firmado em 2010 (fls. 76/78) que o período de vigência era de dois anos (de 01/2010 a 12/2011), atendendo, portanto, o requisito previsto na lei em relação ao período de vigência. Embora o referido instrumento também esteja em desacordo com a lei quanto ao requisito relativo ao prazo para revisão.

PROGRAMA DE GESTÃO DE PERFORMANCE. NEGOCIAÇÃO E ANUÊNCIA DOS SINDICATOS

A defesa alega que, ao contrário do que afirma a fiscalização, o Programa de Gestão de Performance que integra os Acordos de PLR 2007 e 2010 foi aprovado pelos SINDICATOS do RJ e de SP.

Contudo, da análise do Programa de Gestão de Performance anexado aos autos (fls.68/71) verifica-se, de fato, que não há qualquer indicação ou registro que comprove a participação dos empregados e do sindicato da categoria em sua aprovação. Verifica-se, ainda, que não consta a data de elaboração do documento, conforme indicado pela fiscalização em seu relatório.

Nesse sentido, em que pesem os argumentos da defesa de que os pagamentos de PLR foram efetuados com base nos Acordos de PLR firmados em 2007 e 2010, com a participação dos Sindicatos do RJ e SP (os quais previam as regras gerais para o pagamento da PLR), verifica-se que ambos Acordos (Programas de Participação nos Resultados) mencionam que a participação dos empregados nos resultados será determinada em função do lucro operacional gerencial obtido em cada exercício social e/ou o cumprimento de programas de metas, resultados e prazos estabelecidos previamente pela empresa, observadas as regras e os critérios previstos no Programa de Gestão de Performance.

Conforme citado, o artigo 2º da Lei nº 10.101/2000, determina expressamente que a participação nos lucros ou resultados deve ser objeto de negociação entre a empresa e seus empregados e que é necessária também, participação do Sindicato nessa negociação.

Portanto, se o objetivo da lei é de que tanto os empregados quanto o sindicato participem das negociações relativas à definição das condições e regras para pagamento da PLR e se, de acordo com os Acordos de PLR 2007 e 2010, a participação dos empregados nos resultados deve observar as regras e os critérios previstos no Programa de Gestão de Performance, não há como considerar válido um documento sem data e sem a comprovação de que tenha sido negociado pela empresa, empregados e sindicato.

Para que se possa considerar que os Sindicatos do RJ e SP tenham participado da elaboração/aprovação do Programa de Gestão de Performance não basta, como quer a defesa, que se considere apenas o fato de que nos Acordos de PLR firmados existe anuência quanto à implantação de um programa de avaliação de metas e competências (que seria o Programa de Gestão de Performance). É necessário que se comprove que os Sindicatos efetivamente participaram da elaboração do referido programa.

Acrescente-se, ainda, que o Programa de Gestão de Performance apresentado indica, em sua capa, “2010/2011”, o que levaria a acreditar que seria válido para os anos de 2010 e 2011. Portanto, não estaria amparando o Acordo de 2007 (RJ).

A defesa alega, ainda, que a aprovação do Programa de Gestão de Performance pelo Sindicato/SP é inquestionável na medida em que, além de o respectivo

Acordo de PLR mencioná-lo expressamente como documento anexo, as partes celebrantes (inclusive o Sindicato de SP) rubricaram todas as suas páginas.

Nesse ponto, observa-se inicialmente, conforme já mencionado, que o Acordo de 2007 também faz menção ao referido programa e que, a princípio, o Programa de Gestão de Performance seria válido apenas para os anos 2010/2011, não havendo como afirmar, como assevera a impugnante, que a menção ao referido programa nos Acordos de PLR implicariam em sua aprovação pelo Sindicato.

Quanto à alegação de que as partes celebrantes (inclusive o Sindicato de SP) teriam rubricado todas as páginas do Programa de Gestão de Performance, não há como comprovar que, de fato, dentre as rubricas constantes no documento, conste a rubrica de um representante do Sindicato de SP. Ademais, conforme relatado pela fiscalização, não consta no Programa de Gestão de Performance, a data de sua elaboração, não havendo como afirmar, ainda, que tal documento tenha sido elaborado conjuntamente pelas partes (inclusive com o Sindicato) quando da elaboração do Acordo de PLR.

O fato do Programa de Gestão de Performance ter sido citado e mantido integralmente por ocasião da celebração do novo Acordo de PLR, em 2012, com a Comissão de seus empregados, integrada, também, por representante do Sindicato do RJ também não corrobora o argumento de que o Sindicato tenha participado da elaboração do programa a que se refere o Acordo de 2007.

Finalmente, quanto à alegação de que, ainda que se pudesse considerar que o Programa de Gestão de Performance não tivesse sido expressamente aprovado pelos sindicatos do RJ e de SP, tal fato não descaracterizaria a PLR paga aos empregados, tem-se que, embora as regras previstas no referido programa não contrariem as normas contidas nos Acordos de PLR, tais regras regulamentam os referidos acordos, não sendo as mesmas regras aprovadas na negociação realizada entre a empresa e empregados, com aprovação do Sindicato.

REGRAS CLARAS E OBJETIVAS NOS ACORDOS DE PLR E NO PROGRAMA DE GESTÃO DE PERFORMANCE

A autuada alega que, segundo a fiscalização, os Acordos de PLR e o Programa de Gestão de Performance não teriam estipulado um plano de metas com regras claras e objetivas e afirma que a Lei nº 10.101/2000 não exige que seja instituído um plano de metas para o pagamento de PLR. Aduz que se trata de mera faculdade das partes que, têm total liberdade para fixar os critérios e requisitos que melhor atendam a seus interesses e modelo de negócio.

Argumenta que os Acordos de PLR preveem, de forma clara e objetiva, nas Cláusulas Primeira e Terceira, os seguintes critérios para o pagamento da PLR: a) de um lado, o lucro operacional gerencial obtido no exercício social; e b) de outro, a performance individual de cada empregado, que é avaliada segundo as regras previstas no Programa de Gestão de Performance; nessa avaliação, são

considerados os "vetores metas e competências ou, quando não estabelecidas previamente metas, apenas o vetor competências".

Descreve as regras e etapas estipuladas no Programa de Gestão de Performance para fins da avaliação individual dos empregados e afirma que, segundo o referido Programa de Gestão de Performance, a performance de cada empregado é apurada a partir da "Avaliação das Metas Anteriores" (metas estabelecidas pelos empregados em conjunto com o seu respectivo gestor, no início do período avaliado) e da "Avaliação das Competências" (competências "organizacionais" e competências "funcionais"), previstas, de forma prévia e taxativa, nos formulários de avaliação específicos de cada empregado ("Formulário de Gestão de Performance").

Explica os conceitos e pontuação utilizados nas avaliações e informa que elas são feitas pelos próprios empregados (auto-avaliação) e por seus respectivos gestores, daí gerando uma nota final de consenso, de acordo com os pesos e fórmulas previstas no Programa de Gestão de Performance. E que tais avaliações são, posteriormente, submetidas ao Comitê de Avaliação de Performance, responsável por validar a nota final dos empregados e, a partir daí, definir o montante individual que cada um receberá a título de PLR.

Assevera que, para garantir a transparência do Programa e servir de mecanismo de aferição do cumprimento do acordado, o gestor realiza com cada empregado avaliado uma "Entrevista de Feedback" para dar um retorno formal quanto à nota final validada pelo Comitê de Avaliação de Performance, e definir as metas individuais para o próximo exercício.

Contudo, em que pesem os argumentos apresentados pelo autuado, tem-se, conforme será demonstrado a seguir, que nem nos Acordos de PLR, nem no Programa de Gestão de Performance constam 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.

De fato, como afirma a defesa, a Lei nº 10.101/2000 não exige que sejam previamente definidos nos instrumentos de negociação os valores individuais que cada empregado receberá a título de PLR e nem exige a estipulação de fórmulas matemáticas para esse fim. Mas, determina que os critérios e condições devem ser estipulados, de forma clara e objetiva, de modo a não gerar dúvidas aos empregados quanto aos fatores que serão considerados para fins do pagamento da PLR, o que, ao contrário do que afirma a defesa, não restou demonstrado no presente caso.

Da análise dos Acordos de PLR, verifica-se que as condições e os parâmetros estipulados para o recebimento da verba não atendem à legislação. Os instrumentos colocam como condição para o pagamento da PLR a existência de lucro, porém abrem a possibilidade de participar dos resultados obtidos de acordo com o atingimento de metas estabelecidas, que, de acordo com o Programa de

Gestão de Performance, referem-se ao desempenho individual de cada empregado.

Quanto aos mecanismos de aferição das informações para fins de comprovação do cumprimento dos critérios para a participação, não há nenhuma previsão na lei no sentido de se exigir metas individualizadas para os trabalhadores.

Ao adotar a lucratividade da empresa ou o alcance de outras metas organizacionais (critérios exemplificados na lei), não há como se aferir individualmente a parcela de contribuição de cada trabalhador para o cumprimento dessas metas.

Ademais, a exigência de metas individualizadas vai de encontro ao que se procurou evitar na regulamentação da participação nos resultados e lucros - PLR, que é afastá-lo do conceito de salário.

A exigência do cumprimento de metas individuais do segurado empregado para a percepção do benefício, flagrantemente, caracterizaria um prêmio, gratificação, e como tal parcela remuneratória.

Ademais, da análise do Programa de Gestão de Performance (fls.79/82) observa-se que a avaliação de desempenho individual de cada empregado era realizada com base em uma metodologia que considera, avaliação de metas anteriores e avaliação de competências organizacionais e funcionais. E, conforme consta nos Formulários de Gestão de Performance (fls.83/84) os critérios de avaliação das competências baseavam-se nos seguintes parâmetros: a) competências organizacionais: foco em resultado (ter senso de prioridade e capacidade de tomar decisão, com iniciativa para ultrapassar obstáculos, priorizando a entrega dos resultados e a qualidade do trabalho); sinergia e cooperação (agir como parte de um grupo, sempre aberto a novas idéias, colaborando e estimulando o trabalho em equipe), foco no cliente (responder com atenção e transparências às demandas do cliente interno e externo construindo um relacionamento de longo prazo preservando os interesses da empresa); b) competências funcionais: conhecimento técnico e capacidade de auto-desenvolvimento (dominar tecnicamente informações ferramentas e processos em sua área de atuação, sempre buscando e compartilhando conhecimentos e sendo reconhecido por todos), postura pessoal e profissional (agir com ética, imparcialidade e respeito, mantendo uma postura flexível, integradora e produtiva, através da prática efetiva dos valores da empresa).

Nesse ponto, em que pesem as alegações da autuada, não há que se falar que tais critérios possam ser consideradas metas objetivas e quantificáveis. Tais parâmetros são critérios subjetivos e, conquanto possam ser utilizadas como forma de avaliação do funcionário, não podem ser consideradas como metas objetivas e quantificáveis a serem atingidas por empregado.

Assim, ainda que as metas a serem atingidas fossem definidas antes do início de cada período aquisitivo e repassadas a todos os empregados e ainda que os

empregados também tivessem conhecimento prévio da forma como era feito o cálculo para apuração do valor de PLR, como aduz a defesa, ainda assim não haveria como considerar que as regras estabelecidas eram objetivas e que os Acordos de PLR e o Programa de Gestão de Performance permitiam ao trabalhador acompanhar a aquisição do respectivo direito.

Em que pese o entendimento da autuada de que a regulamentação da PLR pela Lei nº 10.101/2000 ocorreu de forma bastante genérica, com objetivo de dar liberdade às partes para negociarem os critérios e condições que lhe pareçam mais justos e adequados na repartição dos lucros e resultados da empresa. E que, como a PLR tem imunidade em relação às contribuições, a interpretação a ser adotada na subsunção do caso à norma deve ser extensiva, e não restritiva, não há como a fiscalização deixar de verificar se o pagamento da referida verba foi realizado de acordo com o que determina a lei, nos termos do CTN, artigo 142. Nesse sentido, cabe à autoridade fiscal analisar se os instrumentos de negociação atendem a todos os requisitos estipulados pela Lei nº 10.101/2000.

Assim, quando a fiscalização verificou os instrumentos apresentados pela autuada e concluiu que a verba paga aos segurados empregados não poderia ser considerada PLR, ela não “criou” requisitos, mas tão somente constatou que tal verba não foi paga de acordo com o que está previsto na lei.

Face aos fundamentos expostos acima e, após análise das razões recursais, tenho para mim que, de fato, o acordo de PLR de 2007 foi firmado sem prazo determinado para vigência e revisão, contrariando o § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000, que exige prazos definidos.

Ademais, os Programas de Gestão de Performance apresentados, inclusive na esfera recursal, utilizados como base para o cálculo da PLR, não contaram com a participação formal de empregados e sindicatos, não sendo validado em conformidade com os requisitos legais. Tais programas e os acordos de PLR analisados não apresentavam critérios claros e objetivos para a definição das metas e regras substantivas e adjetivas. Os e-mails juntados mostram o envio de informações internas sobre questões atinentes aos PGP, mas, isoladamente, não se prestam a descaracterizar a natureza jurídica tributária aqui tratada, tampouco modificar o entendimento fiscal exarado no acórdão recorrido.

Dessarte, coaduno com o entendimento exarado pela fiscalização e pela DRJ quanto ao estabelecimento de critérios vagos e subjetivos, como "avaliação de competências organizacionais e funcionais", o que compromete a validade das bases de cálculo da PLR.

Ora, os pagamentos condicionados à avaliação individual e metas específicas dos empregados foram considerados como prêmios ou gratificações, assumindo natureza remuneratória. Isso desvirtua o caráter de participação nos lucros ou resultados, que deve incentivar a produtividade com base no desempenho coletivo.

Ademais, conforme bem observado pela fiscalização e pela autoridade julgadora, os pagamentos denominados como PLR ocorreram de forma sistemática e previsível, afastando sua

eventualidade. Isso, portanto, leva à incidência de contribuições previdenciárias, em conformidade com o art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

Noutro giro, verifica-se a falta de mecanismos que permitissem aos empregados acompanhar a aquisição de seus direitos à PLR, como exigido pela legislação, ou seja, de forma clara e objetiva.

- Da observância das normas objetivas

A legislação não admite flexibilidade na definição dos critérios de distribuição da PLR, exigindo que sejam transparentes, objetivos e estejam em conformidade com o disposto na Lei.

Nesse sentido, quanto aos pagamentos destinados aos segurados empregados, é imperativo seguir os requisitos estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000, a fim de garantir a tão almejada isenção.

Esses requisitos incluem a prévia negociação entre a empresa e seus empregados, seguindo um dos procedimentos estabelecidos, como a constituição de uma comissão paritária com representantes indicados pelo sindicato da respectiva categoria ou a realização de uma convenção ou acordo coletivo. O Acordo deve conter as regras claras e objetivas, ou seja, regras inequívocas, fáceis de entender pelo empregado e que se refiram ao mundo dos objetos.

Além disso, a clareza e objetividade mencionadas devem compor os instrumentos resultantes dessa negociação sobre os direitos substantivos da participação nos lucros, bem como sobre os critérios para aferição e distribuição dos resultados, periodicidade da distribuição, vigência do acordo e prazos para sua revisão, podendo incluir índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, bem como programas de metas e resultados previamente pactuados.

No presente caso, a recorrente exemplifica a clareza e objetividade das regras. A empresa argumenta que a legislação concede ampla liberdade para as partes definirem os critérios e condições para a distribuição de lucros, priorizando as peculiaridades de cada empresa e modelo de negócios.

Reforça que a lei não exige fórmulas matemáticas ou detalhamento absoluto dos critérios nos acordos de PLR, mas sim parâmetros que garantam a clareza para os envolvidos.

Aos olhos da recorrente, os acordos de PLR estabelecem que o pagamento é condicionado a dois vetores principais: Lucro operacional gerencial da empresa e a avaliação da performance individual dos empregados com base em metas e competências.

Aduz que a avaliação de desempenho segue metodologias detalhadas nos "Programas de Gestão de Performance", contemplando autoavaliação, validação por gestores e análise por comitês.

A recorrente ressalta que os instrumentos incluem entrevistas de feedback, nas quais os empregados são informados sobre suas avaliações e recebem orientações para períodos subsequentes. Trata sobre a existência de planilhas detalhando notas e valores pagos, apresentando-as como evidência de transparência.

A Brookfield sustenta que os Acordos de PLR foram negociados com a participação de representantes dos sindicatos e dos empregados, em cumprimento ao art. 2º da Lei nº 10.101/2000.

A empresa defende que os critérios para apuração do PLR são claros e objetivos, detalhados em cláusulas específicas dos Acordos de PLR e no Programa de Gestão de Performance. Os empregados teriam plena ciência dos fatores avaliados e da forma de cálculo das parcelas recebidas.

Entretanto, sou forçado a coadunar com o entendimento exposto pela DRJ, eis que vislumbro inconsistências na execução prática dos instrumentos, dando azo à subjetividade em certos critérios de avaliação e a ausência de mecanismos objetivos para a participação sindical no Programa de Gestão de Performance. Além disso, verifico que há mácula quanto à vigência do acordo firmado em 2007, razão pela qual reitero como razão de decidir o entendimento exarado pela DRJ sobre o tema, senão vejamos:

(...)

Nesse ponto, cumpre destacar que, ao contrário do que entende a defesa, ao dispor, expressamente, no § 1º, do seu artigo 2º, que nos instrumentos de negociação devem constar o período de vigência e prazos para revisão do acordo, a Lei nº 10.101/2000 determinou que o prazo de vigência, bem como o prazo para revisão devem ser determinados. Ou seja, não há como considerar que um acordo por prazo “indeterminado” tenha cumprido o requisito previsto na lei.

Nesse sentido, tem-se que, nos termos da Lei, o acordo de PLR deve ter prazo determinado e, de acordo com a jurisprudência, que esse prazo seja, preferencialmente, de até dois anos, que é o prazo em que são vigentes as negociações coletivas de trabalhadores, exceto se houver determinação diferente pelo sindicato da categoria.

Da mesma forma, a Lei nº 10.101/2000 determina, expressamente, que conste no acordo o prazo para revisão do instrumento normativo. Portanto, não há como aceitar, como quer a impugnante, que o previsto na Cláusula Sexta do Acordo de 2007 tenha respeitado tal requisito, mesmo que em 2012 tenha sido celebrado novo Acordo de PLR, com as mesmas regras no acordo anterior.

Da análise dos autos, observa-se que, diferentemente do Acordo de PLR 2007 (fls.64/67), consta no Acordo firmado em 2010 (fls. 76/78) que o período de vigência era de dois anos (de 01/2010 a 12/2011), atendendo, portanto, o requisito previsto na lei em relação ao período de vigência. Embora o referido

instrumento também esteja em desacordo com a lei quanto ao requisito relativo ao prazo para revisão.

(...)

Conforme citado, o artigo 2º da Lei nº 10.101/2000, determina expressamente que a participação nos lucros ou resultados deve ser objeto de negociação entre a empresa e seus empregados e que é necessária também, participação do Sindicato nessa negociação.

Portanto, se o objetivo da lei é de que tanto os empregados quanto o sindicato participem das negociações relativas à definição das condições e regras para pagamento da PLR e se, de acordo com os Acordos de PLR 2007 e 2010, a participação dos empregados nos resultados deve observar as regras e os critérios previstos no Programa de Gestão de Performance, não há como considerar válido um documento sem data e sem a comprovação de que tenha sido negociado pela empresa, empregados e sindicato.

Para que se possa considerar que os Sindicatos do RJ e SP tenham participado da elaboração/aprovação do Programa de Gestão de Performance não basta, como quer a defesa, que se considere apenas o fato de que nos Acordos de PLR firmados existe anuência quanto à implantação de um programa de avaliação de metas e competências (que seria o Programa de Gestão de Performance).

É necessário que se comprove que os Sindicatos efetivamente participaram da elaboração do referido programa.

(...)

Então, a parte recorrente não fez prova do alegado e, ainda, não é plausível considerar a clareza e objetividade de regras com base no exemplo dado.

Considerando a matéria sob julgamento, temos a observar que a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa é um direito social de matriz constitucional, e regulada no plano infraconstitucional pela Lei nº 10.101/2000, como segue. Observe:

Constituição Federal - 1988

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;

(...)

Lei nº 10.101/2000 (Texto vigente à época do Período de Apuração)

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

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

II- convenção ou acordo coletivo.

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

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

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

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

(...)

Art. 3o A participação de que trata o art. 2o não 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.

(...)

Embora a CF/88 assegure o direito dos empregados à participação nos lucros ou resultados das empresas, tal comando é de eficácia limitada, ou seja, depende de Lei Ordinária Federal para sua aplicação plena.

O legislador constituinte, ao estabelecer aquele direito social, desvinculado da remuneração, remeteu à Lei ordinária o poder de disciplinar o acesso dos empregados àquele direito, definindo o modo e os limites de sua participação, bem como o caráter jurídico desse benefício para fins tributários, seja quanto à incidência do imposto de renda, seja para fins de incidência de contribuição previdenciária.

Nesse contexto, somente com a superveniência da Medida Provisória nº 794/1994, sucessivamente reeditada e com numeração variada até a MP 1.982-77, de 23 de novembro de 2000, convertida na Lei nº 10.101/2000, é que foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito dos trabalhadores àquela participação, desvinculada da remuneração.

A Lei nº 10.101/2000, deixa explícito que a PLR tem como um dos seus objetivos incentivar a produtividade, e o § 1º do artigo 2º determina que as regras para o pagamento da PLR devem constar do documento que fixa os termos da negociação. Ora, a concessão da PLR sem a exigência de meta a ser atingida não cumpre o objetivo de incentivar a produtividade.

Do instrumento de negociação firmado entre as partes devem constar regras claras e objetivas das condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para que ocorra o pagamento ou crédito da parcela correspondente à participação nos lucros ou resultados (direito substantivo), conforme disposto no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000.

É fundamental que os trabalhadores tenham conhecimento prévio dos critérios e condições estabelecidos com a empresa, conforme constam no instrumento de negociação, tais como metas, resultados, índices de produtividade ou lucratividade, entre outros. Isso possibilita que eles acompanhem e avaliem regularmente a evolução dos indicadores relacionados ao pagamento da PLR.

Ressalto, ainda, que, do compulso dos acordos coletivos, há inequívoca falta de clareza e objetividade das regras, falta o cumprimento de requisitos formais necessários, qual seja a necessidade de negociação prévia. Falta, ainda, a estipulação de prazo de vigência ao acordo de PLR firmado no ano de 2007, o que viola o que preconiza a norma regente.

Os exemplos citados na referida Lei indicam que algum lucro ou resultado deve ser perseguido, preservando assim a natureza jurídica específica dessa verba. O pagamento da PLR não é apenas uma gratificação legalmente prevista, mas sim um mecanismo efetivo de integração entre o capital e o trabalho, beneficiando tanto os trabalhadores quanto os empregadores quando as metas preestabelecidas no acordo ou convenção coletiva são alcançadas.

Diante dessas considerações, faço, também, a análise da matéria sob o enfoque da legislação previdenciária, especialmente no que se refere à integração ou não dessa verba no conceito de salário de contribuição para determinação da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Nesse contexto, a Lei nº 8.212/1991, que instituiu o Plano de Custeio da Previdência Social, trata do conceito de salário de contribuição e das situações de não-incidência tributária. Veja-se:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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

(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

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

(...)

Art.214. Entende-se por salário-de-contribuição: (...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente: (...)

X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

(...)

§ 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

(...)

Os Acordos e Convenções Coletivas de Trabalho (CCT) representam importantes instrumentos de negociação que preveem direitos reconhecidos pela Constituição Federal. No entanto, é essencial ressaltar que tais acordos não podem modificar a disciplina legal previamente estabelecida. No contexto da Lei nº 10.101/2000, que regula a PLR, a livre negociação entre as partes é permitida, **desde que as condições estabelecidas estejam em conformidade com os requisitos legais, garantindo regras claras e objetivas tanto em relação aos direitos substantivos quanto às obrigações adjetivas.**

A ausência de **regras prévias**, claras e objetivas para a obtenção do direito ao recebimento da verba caracteriza uma violação dos requisitos estipulados pela legislação.

No caso em análise, a empresa recorrente não cumpriu com os critérios mínimos exigidos pela Lei 10.101/2000, distribuindo uma quantia desconexa de qualquer mecanismo de aferição, sob a nomenclatura de PLR. Isso resultou na consideração dos valores pagos como salário de contribuição, sujeitos à cobrança previdenciária.

Dessa forma, a Fiscalização fundamentou corretamente sua decisão na ausência de regras prévias, claras e objetivas, demonstrando que o pagamento efetuado não se enquadra na categoria de Participação nos Lucros e Resultados conforme definido pela legislação.

Assim, após uma análise minuciosa dos fatos e fundamentos apresentados, constata-se que o Recorrente não detém razão em suas argumentações recursais. As evidências

colhidas ao longo do processo fiscal demonstram claramente que os pagamentos realizados a título de PLR não obedeceram aos requisitos legais estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000.

Assim, mantenho a decisão de piso quanto ao tema.

- Da eventualidade dos pagamentos

Quanto à arguição de eventualidade dos pagamentos suscitada na peça recursal, tenho que o pleito não merece maiores delongas, haja vista que já criteriosamente apreciado pela DRJ, sendo objeto de fundamentação irretocável.

Conforme bem observado, o artigo 28,§9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91a Lei nº 8.212/1991 é expresso ao dispor que as parcelas pagas aos segurados a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, só não integram o salário-de-contribuição, quando pagas ou creditadas de acordo com lei específica, o que, como exposto, não ocorreu no caso concreto. Ademais, é importante reforçar que, conforme bem destacado no acórdão da DRJ, a eventualidade dos pagamentos é afastada pelo próprio contribuinte, que admite o pagamento de tais verbas, pelo menos, desde 2007 até 2012.

Nesta senda, não há o que prover na esfera recursal, razão pela qual mantenho a decisão atacada.

- Da Não Vinculação A Decisões Judiciais

Em suas razões recursais, a Contribuinte Recorrente se vale de disposições legais e de jurisprudências para postular o que entende ser seu direito. Por oportuno, esclareço, desde já, que as decisões judiciais, à exceção das proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Do mesmo modo, em relação à Jurisprudência Administrativa, reforço que, não sendo o caso de súmula com efeito vinculante, devidamente relacionada em Portaria do Ministro da Fazenda, as decisões proferidas pelo órgão julgador de segunda instância não têm o condão de vincular os julgamentos, pelo fato de por não terem eficácia normativa, nos termos do inciso II do artigo 100 do Código Tributário Nacional.

- Da Constitucionalidade das contribuições ao INCRA e ao SEBRAE

Inicialmente, advirto que tal tema não foi abordado quando da impugnação apresentada pelo recorrente, razão pela qual reputo preclusa a matéria. Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

Assim, o entendimento acerca da preclusão quando de inovação recursal encontra-se consolidado neste Conselho, razão pela qual deixo de conhecer o recurso voluntário nesse ponto.

Ainda assim, a título elucidativo, é importante frisar que, conforme preceitua a Súmula CARF (vinculante) nº 02, ao CARF não cabe se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Vejamos:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, ainda em sede de esclarecimento, cumpre alertar que contribuição ao INCRA devida pelos empregadores empresas rurais ou não foi instituída pelo § 4º do artigo 6º da Lei n.º 2.613/55, mantida pelo artigo 3º do Decreto-Lei n.º 1.146/70 e posteriormente pelo artigo 15, inciso II, da Lei Complementar n.º 11/71.

Trata-se de contribuição criada pela Lei n.º 2.613/55, com alíquota de 0,2% incidente sobre a folha de pagamento dos empregados e paga pelo empregador, de acordo com o seu FPAS. A citada contribuição foi recepcionada pela Constituição Federal e destina-se ao financiamento de atividades que não são do Estado, pois se trata de contribuição social, em benefício de toda a coletividade.

Assim, além de contar com entendimento pacificado por este Conselho, a contribuição para o INCRA é devida porque foi instituída de forma plenamente válida, além de ser declarada devida por todas as empresas, urbanas e rurais, pelos Tribunais Superiores.

Quanto ao SEBRAE, a constitucionalidade da contribuição já foi decidida pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal e, considerando que a contribuição ao SEBRAE é regida pelo princípio da solidariedade contributiva, insculpido no art. 195, da Constituição Federal, que impõe que todas as empresas sejam dela contribuintes, é de se observar, que a contribuição ao SEBRAE, ao contrário do que entende a empresa, não se configura em contribuição social que não se coaduna com a sua atividade econômica.

A cobrança da contribuição ao SEBRAE independe de um benefício direto a todos os seus contribuintes, do porte da empresa ou da atividade econômica praticada. Assim, em que peso o não conhecimento, vale esclarecer que a tese recursal de que a contribuição para o SEBRAE não possui guarida constitucional, não deve prosperar, nem tampouco de que ofende o princípio da capacidade contributiva.

- Dos juros de mora sobre a multa de ofício

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício resta incontroversa a partir da Súmula CARF nº 108 (vinculante), a saber:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, sobre tal tema, não há necessidade de maiores delongas, pelo que nego provimento à pretensão recursal.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade

Inicialmente, parabenizo o Relator pelo voto proferido, cujo julgamento findou com decisão unânime deste colegiado, negando provimento ao recurso voluntário. Na ocasião, em razão de ter acompanhado o Relator, pelas conclusões, manifestei-me no sentido de fazer esta declaração de voto, para consignar expressamente, minhas razões de decidir.

Como bem conduzido pelo Relator, o caso em tela se refere a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, cuja regulamentação encontra-se na Lei 10.101/00.

Neste voto proferido, um dos requisitos que teria sido descumprido pelo recorrente, no entendimento do Relator, conforme consignado às fls. 18 e 20, foi o fato de que não houve previsão, no acordo que estabeleceu o programa de lucros, sobre as “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(...)”, conforme a lei 10.101/00 exige. Com a devida venia, tenho entendimento diverso do Relator.

Como relatado, o art. 2º da lei 10.101/00 estabelece os critérios obrigatórios para a qualificação de um acordo de PLR, os quais cito abaixo, para fins exemplificativos:

Pois bem. Ressalto que a situação é eminentemente subjetiva na medida em que a própria lei vigente com a finalidade de regulamentar o assunto, não elencou com a clareza e

objetividade necessárias, o que seriam “regras claras e adjetivas, objetividade, direitos substantivos.”

A matéria, portanto, é controvertida.

No caso dos autos, votei no sentido de negar provimento ao recurso voluntário por entender que, no contexto fático probatório como um todo, o conjunto das provas acostadas aos autos, não foi suficiente para afastar a autuação. Para fins de evidência, destaco que, por exemplo, a cláusula Oitava do acordo firmado em 12/12/2007 (fls. 67), equivocadamente dispõe que o período de vigência era indeterminado, o que é vedado por lei.

Entretanto, no contexto desta declaração de voto, intenciono consignar que a suficiência dos critérios e limites de “regras claras e adjetivas” não estão na literalidade da lei 10.101/00 e, portanto, exclusivamente, neste ponto, com a devida venia, discordo do entendimento do I. Relator.

Dessa forma, conforme demonstrado às fls. 64/67 dos autos, o recorrente apresentou o documento intitulado “PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS — PPR” que, ainda que com cláusulas deficitárias sobre prazo de duração, por exemplo, entendo que abarcou o critério de regras gerais e principais para que os trabalhadores pudessem fazer jus a tal benefício. Ressalto que, no referido documento, houve carimbo e assinatura do sindicato (fls. 67).

Ademais, como a própria lei 10.101/00 que regulamenta o assunto não foi taxativa em prescrever limites ao conceito de “regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas”, entendo que nesse ponto, não pode o julgador administrativo, ir além do controle de legalidade que lhe compete.

Dessa forma, com a finalidade de dar maior clareza ao meu entendimento, em que pese ter acompanhado o resultado, por entender que o acordo celebrado possui outras deficiências que não permitem afastar a autuação, merecem destaques os pontos abaixo:

(i) a cláusula 1ª do citado documento de fls. 64/67 dispôs que os resultados do programa eram determinados em função do lucro operacional, a partir de cada exercício social ou ainda, dispostos conforme o “Programa de Avaliação de Metas e Competências” (existente);

(ii) a cláusula 2ª dispôs quem seriam os empregados elegíveis;

(iii) a cláusula 3ª consignou que o “Programa de Avaliação de Metas e Competências” elencava as citadas metas e competências, e especificamente, esclareceu em seu parágrafo único que, cada setor ou departamento estabeleceria, com a aprovação da Diretoria, programas individuais de metas com resultados e prazos;

(iv) a cláusula 4ª estabeleceu a periodicidade semestral do programa.

Dessa forma, ainda que com deficiências jurídicas como já relatei, a meu ver, é possível compreender que o documento intitulado “PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS — PPR” continha “regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas”.

Saliento também que, foi acostado aos autos o “Programa de Gestão de Performance” que, de fato, não continha o registro do sindicato, mas de sua leitura, é possível depreender que se tratava de um documento acessório, complementar ao “PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS — PPR”, passível de circularização interna, para ciência dos colaboradores. Aqui, o documento abarcava com mais riqueza de detalhes, fórmulas e cálculos para aferição das metas, e outros detalhes. De sua leitura (fls. 68/71), é possível depreender os seguintes critérios:

(i) o Item 3- Etapas de Avaliação, discorre as fases de autoavaliação, entrevista de consenso, comitê de avaliação e performance, entrevista de feedback com o gestor;

(ii) o Item 4- discorre sobre a metodologia utilizada, a avaliação das competências e suas divisões (organizações e funcionais);

(iii) o Item 5- estabelece as notas e pesos com base em escala numérica com discriminação da fórmula para aferição da avaliação.

Coaduno do entendimento da impossibilidade de previsão de todas as metas individuais, inclusive, contratadas entre o empregado e o seu gestor (prática comum) já virem contempladas no corpo do acordo de PLR, inclusive, nos casos de conglomerados empresariais com número relevante de colaboradores, departamentos, funções, áreas e afins.

Dessa forma, a despeito da boa técnica jurídica, a meu ver, pela própria falta de delimitação da lei que regulamenta o assunto, esse nível de detalhamento e individualização no próprio corpo do acordo de PLR, aos casos reais, restaria inexecutável.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade