



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 15504.004613/2010-01
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° **9202-007.481 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 29 de janeiro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO RURAL S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

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

A ausência da estipulação, entre empresas e empregados, de regras claras e objetivas, seja em relação aos resultados a serem alcançados ou metas de produtividade, previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da Lei 8.212/90 e 10.101/2000, razão pela qual há incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Cecília Lustosa da Cruz (relatora), Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), Ana Paula Fernandes e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Luciana Matos Pereira Barbosa (suplente convocada), Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Patrícia da Silva, substituída pela conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão n.º 2403-002.076 proferido pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em 18 de junho de 2013, no qual restou consignada a seguinte ementa, fls. 1.269:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DECADÊNCIA ARTS. 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 INCONSTITUCIONALIDADE STF SÚMULA VINCULANTE - De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional. Nos termos do art. 103A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal. Decadência com base no art. 150, § 4º do CTN por se tratar de diferenças de recolhimento e não restar configurada a simulação.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS Os pagamentos de verbas à título de PLR que cumprem os requisitos previstos na Lei 10.101/2000 não devem sofrer a incidência de contribuições previdenciárias.

JORNADA SUPLEMENTAR NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA Em não havendo o pagamento de remuneração à título de horas extras, não há ocorrência de fato gerador, logo não há que se falar em incidência de contribuições sobre tais verbas.

Recurso Voluntário Provido

No que se refere ao Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional referido anteriormente, fls. 1.307 a 1.321, houve sua admissão, por meio do Despacho de fls. 1.324 a 1.331, para rediscutir: a) necessidade de que o acordo para o pagamento da PLR seja celebrado no ano anterior ao pagamento; b) existência de regras claras e objetivas para o pagamento da PLR.

Em seu **recurso, aduz a Fazenda**, em síntese, que:

a) cabe registrar que não houve celebração de acordo prévio ao exercício, atitude que impede os funcionários de terem conhecimento prévio a respeito de quanto a sua dedicação irá refletir em termos de participação. Restou desatendido, portanto, também o requisito da pactuação prévia de regras claras e objetivas;

- b) a partir da leitura do Termo de Verificação Fiscal pode-se observar que o referido plano não continha regras claras e objetivas quanto aos mecanismos de aferição do cumprimento do acordado;
- c) que os pagamentos não obedeceram a nenhuma lógica ou regra passível de verificação adequada;
- d) restaram ausentes os mecanismos de aferição do acordado, fato que torna obscura a regra de avaliação de pagamentos e demonstra forte conotação subjetiva na determinação do quantum;
- e) diante do pagamento de participação nos lucros e resultados em desacordo com os dispositivos legais da lei 10.101/00, ensejador da incidência de contribuições previdenciárias pela não aplicação da regra do art. 28, §9º, “j” da Lei 8.212/91, a União (Fazenda Nacional) requer seja conhecido e provido o presente Recurso Especial para reformar o acórdão recorrido, restabelecendo-se parte do lançamento.

Em contrarrazões, o Contribuinte assim se manifestou, fls. 1.341:

- a) extrai-se do Relatório fiscal que o agente desconsiderou a natureza da PLR paga pela Recorrida, em razão da não comprovação da negociação prévia entre ela (a instituição financeira) e seus funcionários;
- b) resta confirmado que todo o crédito lavrado sobre as parcelas pagas a título de PLR deve ser julgado nulo por faltar competência à Receita Federal do Brasil para a exigência de contribuição sobre a verba de natureza não remuneratória;
- c) errou a fiscalização ao dizer que não houve negociação prévia entre a Recorrida e seus empregados;
- d) a CCT relativa à dita participação foi regularmente disponibilizada às autoridades administrativas responsáveis pela presente autuação, o que se extrai do próprio relatório fiscal (fls. 10/28);
- e) contrariamente ao afirmado pela Fiscalização, a Recorrida comprovou, novamente, a realização de prévia negociação entre os representantes das empresas e de seus empregados acerca da PLR paga no ano de 2005;
- f) requer seja julgado improcedente o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

Conheço do recurso, pois se encontra tempestivo e presentes os requisitos de admissibilidade.

O presente Lançamento fiscal refere-se a créditos de contribuições previdenciárias, correspondentes à parte patronal, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa resultantes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, incidentes sobre as remunerações pagas devidas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, cujos créditos estão elencados

no corpo deste relatório, com suas respectivas bases de cálculo, dispositivos legais e alíquotas aplicadas.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em seu recurso, pugna pela rediscussão das seguintes matérias: a) necessidade de que o acordo para o pagamento da PLR seja celebrado no ano anterior ao pagamento; b) existência de regras claras e objetivas para o pagamento da PLR.

O relatório fiscal. fls. 65 e seguintes, trouxe os seguintes fundamentos da autuação referente à PLR:

2.4.9 - Relativamente à negociação contemplando o Regulamento da **Participação nos Lucros ou Resultados - PLR**, a empresa apresentou **as Convenções Coletivas de Trabalho firmadas em nível nacional, tendo como** signatários diversos sindicatos dos empregados em estabelecimentos bancários e sindicatos dos bancos com bases em diversas unidades da Federação, além da Federação Brasileira de Bancos -FEBRABAN.

2.4.11 - Os termos da Convenção Coletiva, ao tratar da participação dos empregados e diretores nos lucros e resultados, limitam-se a declarar, a exemplo de exercícios anteriores, de forma repetitiva, conforme se verifica do contido na firmada em 11 de novembro de 2004, para surtir efeito no exercício de 2005, citando apenas exemplificativamente, como segue:

2.4.11.1 - (...)

"CLÁUSULA PRIMEIRA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (P.L.R): ao empregado admitido até 31.12.2003, em efetivo exercício em 31.12.2004, **convenciona-se o pagamento, pelo banco, até 03/03/2005, de 80% s/o salário base mais verbas fixas de natureza salarial**, reajustadas em setembro/2004, **acrescido do vr. fixo de R\$ 705,00** (setecentos e cinco reais), **limitado ao vr. de R\$ 5.010,00** (cinco mil e dez reais).

PARÁGRAFO PRIMEIRO

O percentual, o **valor fixo e o limite máximo** convencionados no "caput" desta cláusula, a título de participação nos Lucros ou Resultados, observarão, em face do exercício de 2004, como teto, **o percentual de 15% (quinze por cento) e, como mínimo, o percentual de 5% (cinco por cento) do lucro líquido do banco**. Quando o total de participação nos Lucros ou Resultados calculado pela regra básica do "caput" desta Cláusula for **inferior a 5% (cinco por cento) do lucro líquido do banco**, no exercício de 2004, o valor individual **deverá ser majorado até alcançar 2 (dois) salários do empregado e limitado ao valor de RS 10.020,00 (dez mil e vinte reais)**, ou **até que o total da Participação nos Lucros ou Resultados atinja 5% (cinco por cento) do lucro líquido**, o que ocorrer primeiro ."

2.4.11.2 - Esta garantia mínima, sem qualquer **plano de metas e resultados estabelecido, bem como a ausência de definição de objetivos a serem atingidos**, é comandada nas folhas de pagamento sob as diversas rubricas já identificadas no item 2.4.1.]

2.4.15 - As Convenções Coletivas (Instrumentos específicos para pagamento da PLR) prevêem uma "**garantia de participação mínima**", que representa uma **quantia certa a ser recebida pelos empregados, independentemente de qualquer meta ou resultado**, configurando-se verdadeira gratificação semestral ajustada, sem nenhum caráter de "participação nos lucros ou resultados", desvirtuando completamente o disposto no art. 3º, caput, da lei que rege a matéria, quando assevera que a participação de que trata o art. 2º **não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado**.

2.4.17 - Do exposto, extrai-se de forma inequívoca a convicção de que não houve o estabelecimento de qualquer programa de metas e resultados a serem cumpridos, de maneira a justificar o pagamento da PLR em todo o período fiscalizado, relativamente aos valores pagos com base nas Convenções Coletivas de Trabalho, bem como não se evidenciou a formação da "comissão" preconizada no inciso I do artigo 2.º da Lei 10.101/2000.

Acerca do tema, o acórdão recorrido assim se manifestou:

II – Falta de comprovação de programas de metas, resultados e prazos pactuados previamente e de regras claras e objetivas.

Com relação a estes aspectos, os argumentos adotados pela Decisão de primeira instância também não devem ser considerados como corretos. Analisando a convenção anexada aos autos, vislumbra-se requisitos contendo regras e critérios que possibilitam ao trabalhador a saber quando e quanto poderão receber a título de participação nos lucros.

O texto da convenção define percentuais mínimos e máximos de valores a serem pagos a título de participação nos lucros, quem se beneficiará da verba, inclusive aqueles que foram admitidos no decorrer do ano calendário e os que forem dispensados durante o exercício. (...).

Ou seja, a lei não define o que seja regra clara e metas específicas, apenas sugere que os trabalhadores devam saber o que deverá ocorrer para o gozo do benefício.

Ademais, trata-se de um benefício cujo qual vem sendo oferecido aos trabalhadores ao longo dos anos, o que faz com que estes já saibam quais as condições devem cumprir.

Ante ao exposto, VOTO no sentido de CONHECER DO RECURSO para, acolher a preliminar de decadência parcial para que sejam excluídos os valores lançados até a competência 02/2005 e no mérito dar-lhe Provimento.

Como se observa do Relatório fiscal, a convenção firmada em 11 de novembro de 2004 foi utilizada para surtir efeito no exercício de 2005, conforme trecho abaixo transcrito:

2.4.11 - Os termos da Convenção Coletiva, ao tratar da participação dos empregados e diretores nos lucros e resultados, limitam-se a declarar, a exemplo de exercícios anteriores, de forma repetitiva, conforme se verifica do contido na firmada em 11 de novembro de 2004, para surtir efeito no exercício de 2005, citando apenas exemplificativamente, como segue:

Assim, como bem ponderou o acórdão recorrido, "trata-se de um benefício que vem sendo oferecido aos trabalhadores ao longo dos anos, o que faz com que estes já saibam quais condições devem cumprir".

Portanto, não vislumbro o descumprimento da Lei 10.101/2000, pois a Convenção de 2005 não inaugurou novas regras, mas apenas manteve as pré-existentes, de modo a não prejudicar a integração entre o capital e o trabalho.

Além disso, por se tratar de participação nos lucros, é aplicável o inciso I do § 1º do art. 2º da Lei 10.101/2000, que não exige a pactuação prévia, conforme o dispositivo abaixo transcrito:

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;

No que se refere à segunda divergência (regras claras e objetivas), também mantenho o acórdão recorrido pelos seus próprios fundamentos, pois como se extrai das Convenções, fls. 333 a 345, foram estipuladas regras sobre a participação nos lucros, com limites mínimos e máximos, bem como com a variação dependente da lucratividade.

Diante do exposto, conheço do recurso interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional e, no mérito, voto por negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Voto Vencedor

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada.

Peço licença a ilustre conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, para divergir do seu entendimento, embora sempre muito bem fundamentado, quanto ao cumprimento das regras pertinentes a exclusão dos valores pagos à título de PLR do conceito de salário de contribuição.

Participação nos Lucros e Resultados

Destaca-se, que a parte do lançamento devolvida a esta CSRF diz respeito a data da celebração dos acordos e descrição de regras claras e objetivas, que no entender da fiscalização encontram-se em desacordo com as normas previstas na lei 10.101/2000.

Para melhor delimitar a fundamentação pela manutenção do lançamento, dado o descumprimento das exigências legais previstas na Lei 8212/91 em consonância com a CF/88 e lei 10.101/2000, passo, primeiramente, a esclarecer o meu entendimento acerca do tema, analisando os aspectos legais, frente ao recurso Especial apresentado em consonância com a imputação fiscal de descumprimento legal de requisitos para que tais valores estejam excluídos do conceito de salário de contribuição.

No relatório fiscal, bem descreveu o auditor as regras para que o pagamento de PLR não constituísse salário de contribuição, descrevendo que o pagamento em desacordo com o previsto na lei, seja pela ausência de regras claras e objetivas, bem como ausência de prévia

pactuação, determina a incidência de contribuição sobre os valores de PLR destinados aos segurados empregados, senão vejamos:

2.4.4 - Importa ainda frisar que os valores consignados nas folhas de pagamento, sob as rubricas acima, a título de Participação nos Lucros e Resultados não foram computados na composição das bases-de-cálculo, utilizadas pela empresa para fins de recolhimento das contribuições sociais mensais.

2.4.5 - Por outro lado, os valores consignados, por conta de participação nos resultados de diretores estatutários e conselheiros, sob a rubrica 80, foram tributados à alíquota de 22,5%, por conta da contribuição previdenciária recolhida em época própria.

(...)

2.4.7 - É de se verificar ainda o que diz o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de seis de maio de 1999, publicado no D.O.U. de 07 de maio de 1999, em seu artigo 214:

(...)

"§ 9" 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. "

2.4.8 - A participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa está disciplinada na Lei n.º. 10.101 de 19/12/2000, originária da Medida Provisória - MP n.º. 794/94.

2.4.8.1 - Para que a remuneração paga pela empresa aos seus trabalhadores, a título de "Participação nos Resultados", não se constitua em base de incidência de contribuições previdenciárias e de terceiros, urge que a mesma seja paga em conformidade com o art. 2º, da Lei n.º. 10.101/2000, que diz:

(...)

2.4.9 - Relativamente à negociação contemplando o Regulamento da Participação nos Lucros ou Resultados - PLR, a empresa apresentou as Convenções Coletivas de Trabalho firmadas em nível nacional, tendo como signatários diversos sindicatos dos empregados em estabelecimentos bancários e sindicatos dos bancos com bases em diversas unidades da Federação, além da Federação Brasileira de Bancos -FEBRABAN.

2.4.10 - Da análise do contido no capítulo específico que tratou do assunto, denominado de "**CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO SOBRE PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS NOS LUCROS OU RESULTADOS DOS BANCOS EM 2004**" e demais elementos verificados por esta auditoria, verifica-se que o "programa de participação nos lucros e resultados" da empresa está em desacordo com a Lei n.º 10.101, de 19 de dezembro de 2000, que regula matéria, representando, na verdade, um complemento salarial disfarçado.

2.4.11 - Os termos da Convenção Coletiva, ao tratar da participação dos empregados e diretores nos lucros e resultados, limitam-se a declarar, a exemplo de exercícios anteriores, de forma repetitiva, conforme se verifica do contido na firmada em 11 de

novembro de 2004, para surtir efeito no exercício de 2005, citando apenas exemplificativamente, como segue:

2.4.11.1 - (...)

"CLÁUSULA PRIMEIRA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (P.L.R.):

ao empregado admitido até 31.12.2003, em efetivo exercício em 31.12.2004, convencionou-se o pagamento, pelo banco, até 03/03/2005, de 80% s/o salário base mais verbas fixas de natureza salarial, reajustadas em setembro/2004, acrescido do vr. fixo de R\$ 705,00 (setecentos e cinco reais), limitado ao vr. de R\$ 5.010,00 (cinco mil e dez reais).

PARÁGRAFO PRIMEIRO

O percentual, o valor fixo e o limite máximo convencionados no "caput" desta cláusula, a título de participação nos Lucros ou Resultados, observarão, em face do exercício de 2004, como teto, o percentual de 15% (quinze por cento) e, como mínimo, o percentual de 5% (cinco por cento) do lucro líquido do banco. Quando o total de participação nos Lucros ou Resultados calculado pela regra básica do "caput" desta Cláusula for inferior a 5% (cinco por cento) do lucro líquido do banco, no exercício de 2004, o valor individual deverá ser majorado até alcançar 2(dois) salários do empregado e limitado ao valor de RS 10.020,00 (dez mil e vinte reais), ou até que o total da Participação nos Lucros ou Resultados atinja 5% (cinco por cento) do lucro líquido, o que ocorrer primeiro."

2.4.11.2 - Esta garantia mínima, sem qualquer plano de metas e resultados estabelecido, bem como a ausência de definição de objetivos a serem atingidos, é comandada nas folhas de pagamento sob as diversas rubricas já identificadas no item 2.4.1

2.4.12. - Tal situação colide frontalmente com a disposição da Lei n.º 10.101, que em seu artigo 2o, § único, determina que, dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos, inclusive mecanismos de aferição do que for acordado.

2.4.13 - Dessa forma, considerando a insipiência dos instrumentos apresentados e aventando a possibilidade de ter sido feita a opção por outro procedimento preconizado na Lei n.º 10.101/2000 e mais, sendo de suma importância para o desenvolvimento da Auditoria fiscal, através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos e Esclarecimentos n.º 01, de 11-03- 2010, a **empresa foi intimada a prestar à Fiscalização as informações ou esclarecimentos necessários** conforme a seguir:

2.4.13.1 - Informações detalhadas acerca do Regulamento da Participação nos Lucros ou Resultados - PLR, de forma a demonstrar, 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, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazo para revisão dos acordos;

2.4.13.2 - Tendo optado por outro procedimento, comprovar a formação e composição das comissões escolhidas pelas partes, integradas, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria, com a abrangência dos trabalhadores lotados em todas as Unidades da empresa no território nacional, relativamente ao período 01/2005 a 12/2005.

2.4.13.3 - Apresentar comprovação de que o instrumento de acordo eventualmente celebrado através dessas comissões foi arquivado na respectiva entidade sindical dos trabalhadores, de forma a comprovar a efetiva participação do sindicato na negociação do PLR.

2.4.14 - Em atendimento à intimação supra, a empresa firmou declaração informando que todas as regras e regulamentações acerca da Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados - (PLR) constam das Convenções Coletivas já fornecidas à Fiscalização.

2.4.15 - As Convenções Coletivas (Instrumentos específicos para pagamento da PLR) prevêm uma "garantia de participação mínima", que representa uma quantia certa a ser recebida pelos empregados, independentemente de qualquer meta ou resultado, configurando-se verdadeira gratificação semestral ajustada, sem nenhum caráter de "participação nos lucros ou resultados", desvirtuando completamente o disposto no art. 3.º, caput, da lei que rege a matéria, quando assevera que a participação de que trata o art. 2.º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado.

2.4.16 - Independentemente de previsão, os dirigentes Diretores Estatutários e Conselheiros também participam da PLR, conforme comandos nas folhas de pagamento sob a rubrica 080 - PART ESTAT/DIR, entretanto, há que se ressaltar que, neste caso, os valores pagos foram tributados para o INSS à alíquota de 22,5%, bem como foram adicionados no LALUR para fins de tributação do IRPJ.

2.4.17 - Do exposto, extrai-se de forma inequívoca a convicção de que não houve o estabelecimento de qualquer programa de metas e resultados a serem cumpridos, de maneira a justificar o pagamento da PLR em todo o período fiscalizado, relativamente aos valores pagos com base nas Convenções Coletivas de Trabalho, bem como não se evidenciou a formação da "comissão" preconizada no inciso I do artigo 2.º da Lei 10.101/2000.

2.4.18 - Sendo assim, os pagamentos efetuados pela empresa a seus empregados, a título de "Participação nos Resultados", face à ausência de comprovação de programas de metas, resultados e prazos pactuados previamente, da necessária participação da entidade sindical da categoria, bem como da falta de mecanismos de aferição das informações pertinentes ao acordado, não se enquadram no previsto no art. 214, § 9.º, inciso X do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999.

2.4.19 - Em consequência tem-se configurado que, as parcelas pagas pela empresa aos seus trabalhadores a título de "Participação nos Resultados", estão em desacordo com a legislação pertinente, integrando assim o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, conforme art. 214, § 10 do já citado Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048 de 06/05/1999, não havendo motivos que justifiquem a não incidência das Contribuições Previdenciárias sobre as mesmas.

(Grifos Nossos)

Ou seja, devidamente identificada a falta apontada pelo auditor e submetida a este colegiado: ausência de pacto prévio e de regras claras e objetivas quanto a programa de metas ou resultados, devemos verificar se os argumentos trazidos pela PGFN, porém contra arrazoados pelo sujeito passivo ensejam o provimento de seu recurso.

Inicialmente, entendo que deve ter em conta que o pagamento de PLR nada mais é do que uma forma de remunerar o empregado, contudo, por força constitucional dita verba encontra-se desvinculada do salário, desde que paga nos exatos termos de lei, ou seja, tendo a lei 10.101/2000 descrito a forma como o PLR deve ser distribuído, bem como estabelecido regras para o seu pagamento, deverá o interessado cumpri-la, para usufruir da não vinculação prevista como benefício constitucional.

Nesse ponto concordo com a autoridade fiscal que ao descumprir quaisquer dos preceitos descritos, assume o recorrente o risco de não mais ter esses pagamentos desvinculados do salário, passando a ter natureza salarial e, por conseguinte faz nascer a obrigação de efetivar recolhimentos à título de contribuições previdenciárias sobre o PLR, conforme descrito na lei 8.212 e Decreto nº 3.048/99.

Passo agora, antes mesmos de apreciar a procedência das alegações, identificar os fundamentos pertinentes a legislação aplicável para que possamos cotejar seu cumprimento frente as contrarrazões apresentadas.

Da Definição de Salário de Contribuição

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, para o segurado empregado entende-se por salário de contribuição

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) - grifo nosso.

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, quais as verbas que não integram o salário de contribuição. Tais parcelas não sofrem incidência de contribuições previdenciárias, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial.

Art. 28 (...)

§ 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;

Assim, é clara a legislação, ao descrever que apenas o pagamento de acordo com a lei específica é que garantirá a não integração dos pagamentos no salário de contribuição. Dessa forma o argumento de que os pagamentos realizados a título de PLR, mesmo que desconsiderados pela fiscalização como tal, não se adequam à hipótese de incidência das contribuições previdenciárias não merece guarida.

Do trabalho do auditor e da aplicação dos termos da lei 10.101/2000.

O papel da auditoria, no exercício da atividade vinculada de verificar o cumprimento da legislação previdenciária, é sim identificar não apenas as folhas de pagamento, mas em realizando a auditoria contábil, verificar, a existência de outros pagamentos, que constituam fato gerador de contribuições previdenciárias.

É nesse ponto, que autorizado está o auditor ao identificar pagamentos outros, dos mais diversos títulos, como no caso do PLR, intimar o contribuinte a apresentar os fundamentos

para o referido pagamento. Ao deparar-se com esses instrumentos e considerando as alegações da empresa para o pagamento em questão, verificar se aquele pagamento é ou não fator gerador de contribuições previdenciárias. Não se trata, portanto de desconsiderar um acordo firmado, ou interferir nas tratativas ali acordadas, mas tão somente, identificar se o plano atende as exigências legais quanto ao pagamento desvinculado do salário.

Auto Aplicabilidade do Dispositivo Constitucional

Porém um ponto, deve ser prontamente enfrentado, posto que seu acatamento dispensaria a apreciação das demais alegações. Por força do que dispõe o artigo 7º, XI da Constituição Federal, os pagamentos realizados a título de PLR estão automaticamente excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias? O entendimento da jurisprudência dos tribunais caminha no sentido de negativa dessa pergunta.

De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, assim, devemos nos ater ao disposto na norma que trata a questão, nestas palavras:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XI participação nos lucros, ou resultados, **desvinculada da remuneração**, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, **conforme definido em lei**.

De pronto, entendo que a desvinculação do PLR do salário prevista na Constituição Federal, o que lhe conferi caráter de imunidade, não confere ao recorrente a ampla liberdade de efetuar pagamento, sob essa denominação, da maneira que lhe convier. A CF/88, reporta a lei ordinária os limites para que o PLR esteja desvinculado do salário.

Dessa forma, a verba participação nos lucros e resultados, assim como já bem disse a autoridade fiscal, é norma constitucional de eficácia limitada, o que afasta a argumentação de que pela sua natureza, já não poderia ser considerada salário de contribuição. Para fins de esclarecimento, cabe citar, o item 02, do Parecer CJ/MPAS no 547, de 03 de maio de 1996, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro do MPAS, que desde sua edição ainda em 1996, sempre deixou claro o alcance dos dispositivos, dispõe, verbis:

(...) de forma expressa, a Lei Maior remete à lei ordinária, a fixação dos direitos dessa participação. A norma constitucional em foco pode ser entendida, segundo a consagrada classificação de José Afonso da Silva, **como de eficácia limitada, ou seja, aquela que depende "da emissão de uma normatividade futura, em que o legislador ordinário, integrandolhe a eficácia, mediante lei ordinária, lhes dê capacidade de execução em termos de regulamentação daqueles interesses"**. (Aplicabilidade das normas constitucionais, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968, pág. 150). (Grifamos)

Vale ressaltar o que o Parecer CJ/MPAS n.º 1.748/99 traz em seu bojo acerca da matéria, o que bem esclarece que a CF/88, realmente incentiva as empresas a participarem os seus lucros com seus empregados, todavia o próprio texto constitucional submeteu ditas regras aos limites legais, retirando a ampla liberdade a qual entende o recorrente possuir. Senão vejamos:

EMENTA DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO TRABALHADOR PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS ART. 7º , INC. XI DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

1) O art. 7º , inciso XI da Constituição da República de 1988, que estende aos trabalhadores o direito a participação nos lucros desvinculado da remuneração é de **eficácia limitada**.

2) **O Supremo Tribunal Federal ao julgar o Mandado de Injunção nº 426 estabeleceu que só com o advento da Medida Provisória nº 794, de 24 de dezembro de 1994, passou a ser lícito o pagamento da participação nos lucros na forma do texto constitucional.** 3) A parcela paga a título de participação nos lucros ou resultados antes da regulamentação ou em desacordo com essa norma, integra o conceito de remuneração para os fins de incidência da contribuição social.

(...)

7. No entanto, o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, **não é auto aplicável**, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.

8. Necessita portanto, de regulamentação para definir a forma e os critérios de pagamento da participação nos lucros, com a finalidade precípua de se evitar desvirtuamento dessa parcela.

9. A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.76956, de 8 de abril de 1999.

10. A partir da adoção da primeira Medida Provisória e nos seus termos, passou a ser lícito o pagamento de participação nos lucros desvinculada da remuneração, mas, destaque, a desvinculação da remuneração só ocorrerá se atender os requisitos pré estabelecidos.

11. O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ao julgar o Mandado de Injunção nº 426, onde foi Relator o Ministro ILMAR GALVÃO, que tinha por escopo suprir omissão do Poder Legislativo na regulamentação do art. 7º, inc. XI, da Constituição da República, referente a participação nos lucros dos trabalhadores, julgou a citada ação prejudicada, face a superveniência da medida provisória regulamentadora.

12. Em seu voto, o Ministro ILMAR GALVÃO, assim se manifestou:

O mandado de injunção pretende o reconhecimento da omissão do Congresso Nacional em regulamentar o dispositivo que garante o direito dos trabalhadores de participarem dos lucros e resultados da empresa (art. 7º, inc. IX, da CF), concedendo-se a ordem para efeito de implementar in concreto o pagamento de tais verbas, sem prejuízo dos valores correspondentes à remuneração.

Tendo em vista a continuação da transcrição a edição, superveniente ao julgamento do presente WRIT injuncional, da Medida Provisória nº 1.136, de 26 de setembro de 1995, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências, verifica-se a perda do objeto desta impetração, **a partir da possibilidade de os trabalhadores, que se achem nas condições previstas na norma constitucional invocada, terem garantida a participação nos lucros e nos resultados da empresa.** (grifei)

14. **O Pretório Excelso confirmou, com a decisão acima, a necessidade de regulamentação da norma constitucional (art. 7º, inc. XI), ficando o pagamento da**

participação nos lucros e sua desvinculação da remuneração, sujeitas as regras e critérios estabelecidos pela Medida Provisória.

15. No caso concreto, as parcelas referem-se a períodos anteriores a regulamentação do dispositivo constitucional, em que o Banco do Brasil, sem a devida autorização legal, efetuou o pagamento de parcelas a título de participação nos lucros.

16. Nessa hipótese, não há que se falar em desvinculação da remuneração, pois, a norma do inc. XI, do art. 7º da Constituição da República não era aplicável, na época, consoante ficou anteriormente dito.

(Grifos nossos)

Neste contexto, podemos descrever normas constitucionais de eficácia limitada são as que dependem de outras providências normativas para que possam surtir os efeitos essenciais pretendidos pelo legislador constituinte. Ou seja, enquanto não editada a norma, não há que se falar em produção de efeitos, bem como não acato o argumento de que o pagamento de PLR, por si só, já encontra-se excluído do conceito de salário de contribuição.

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário de contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional.

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

Aliás, referente raciocínio, encontra-se em perfeita consonância com o entendimento do próprio STF, que destaca que o direito previsto no art. 7º, XI não é auto aplicável, iniciando-se apenas com a lei prevista para regulamentá-lo.

RE 398284 / RJ RIO DE JANEIRO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. MENEZES DIREITO

Julgamento: 23/09/2008 Órgão Julgador: Primeira Turma Ementa

EMENTA Participação nos lucros. Art. 7º, XI, da Constituição Federal. Necessidade de lei para o exercício desse direito. 1. O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração. 2. Com isso, possível a cobrança das contribuições previdenciárias até a data em que entrou em vigor a regulamentação do dispositivo. 3. Recurso extraordinário conhecido e provido.

Tendo deixado clara a necessária vinculação às normas previstas em lei para que o pagamento de PLR esteja desvinculado, passamos a análise do cumprimento das regras prevista na referida lei.

Da Exigências Legais para Formalização do Acordo

A Lei nº 10.101/2000 dispõe, nestas palavras :

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 (...)

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

(...)

Assim, volta-se novamente a uma questão nuclear, qual o limite para interpretação dos dispositivos da lei 10.101/2000.

Nesse ponto argumenta o sujeito passivo em contrarrazões, de que a essência da lei foi cumprida, e que as restrições atribuídas pelo auditor não se sustentam, especialmente porque os termos do acordo se repetiam ao longo dos anos. Contudo, não corroboro essa interpretação.

Ora, não quisesse o legislador estabelecer limites, regras claras, revisão do acordo, averiguação do cumprimento de metas, participação de órgãos protetores dos trabalhadores na negociação, qual seria a necessidade de esmiuçar a legislação de PLR. No caso, se acatássemos o entendimento do recorrente o texto constitucional seria o suficiente, ou no mínimo a lei 10.101/2000, traria regras genéricas, sem qualquer uma das exigências nela descritas. E mais, não se exigiria a formalização do mesmo mediante acordos, com necessário depósito nos órgãos competentes para lhe atribuir eficácia. Se a lei desse guarida a pretensão do sujeito passivo, um único acordo firmado pela empresa poderia permear-se no tempo alcançando prazos indeterminados.

Data vênua, aos que entendem que o auditor tem levado ao extremo as averiguações do cumprimento da lei 10.101/2000, entendo ser da competência dos órgãos colegiados, justamente corrigir os exageros, ou mesmo as interpretações equivocadas, mas de forma alguma ignorar a existência de dispositivos legais, e de exigências legais para a referida desvinculação, que nada mais são do que reflexos da vontade legislativa acerca das limitações do

pagamento de participações nos lucros e resultados desvinculadas do salário. Ao meu ver, não se trata de atribuir interpretação restritiva, mas interpretar de acordo com os dispositivos e limites impostos no texto legal e constitucional. Vejamos novamente, a lei 10.101/2000:

Art.1.º 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. 7.º, 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.

Note-se, que em relação aos termos do art. 2º da Lei 10.101/2000, duas são as possibilidades legais de legitimar a participação nos lucros e resultados de forma a afastar a sua natureza salarial:

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

Dessa forma, os empregados e empregadores de comum acordo poderiam eleger qualquer dos mecanismos descritos no dispositivo legal para atribuir legitimidade ao acordo proposto, porém ao elegê-los, deveriam ter cumprido o rito procedimental para sua formalização, o que não restou demonstrado conforme descrito no relatório fiscal: Cite-se as conclusões, já transcritas, quanto a esses pontos:

2.4.15 - As Convenções Coletivas (Instrumentos específicos para pagamento da PLR) **prevêem uma "garantia de participação mínima", que representa uma quantia certa a ser recebida pelos empregados, independentemente de qualquer meta ou resultado, configurando-se verdadeira gratificação semestral ajustada, sem nenhum caráter de "participação nos lucros ou resultados". desvirtuando completamente o disposto no art. 3.º, caput, da lei que rege a matéria, quando assevera que a participação de que trata o art. 2.º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado.**

(...)

2.4.18 - Sendo assim, os pagamentos efetuados pela empresa a seus empregados, a título de "Participação nos Resultados", **face à ausência de comprovação de programas de metas, resultados e prazos pactuados previamente, da necessária participação da entidade sindical da categoria, bem como da falta de mecanismos de aferição das informações pertinentes ao acordado, não se enquadram no previsto no art. 214, § 9.º, inciso X do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999.**

Neste ponto, trouxe a autoridade fiscal que o plano carece de regras e resultados a serem alcançados pelo empregado, garantindo uma participação mínima desde que vinculado a empresa, assemelhando mais a uma espécie de gratificação, do que incentivo a produtividade. Concordo com os argumentos apresentados pela PGFN quanto a este ponto, assim, como trazido

nas decisões paradigmáticas. O texto do primeiro artigo da lei 10.101/2000, já nos fornece uma visão clara acerca dos elementos norteadores quando a empresa deseja distribuir PLR de forma a cumprir os objetivos: ” 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.

Da análise dessa diretriz é que entendo acertada a interpretação de que o cumprimento das exigências da lei 10.101/2000, passam primeiramente pelo estabelecimento de regras, claras e objetivas quanto ao resultado a ser alcançado pelos empregados, bem como mecanismos para medir os resultados alcançados. Como descrito na norma o PLR deve servir como incentivo a produtividade de forma que o empregado, conhecendo os ganhos que lhe possam ser atribuídos sinto estimulado, incentivado a alcanças cada vez melhores resultados. C

A empresa tem a ampla e irrestrita liberdade de pagar PLR, eleger por qual dos instrumentos previstos na lei irá consolidar o ato, determinar as regras, critérios, metas a serem alcançados ou mesmo a maneira de aferí-las, contudo deverá observar as exigências legais quanto a formalização dos atos.

Assim como defendido pelo recorrente, interpreto que o descumprimento de qualquer dos requisitos, transforma sim a natureza do pagamento. Ou seja, não é que a verba deixe de ser distribuição de lucro e resultados, mas a sua natureza passa a ser de verba salarial equiparando-se a diversas outras verbas, que pelo seu mero pagamento à época dos lançamentos, eram, por si só, verbas salariais, como é o caso dos prêmios, gratificações, gorjetas, bônus etc.

Pactuação Prévia

Quanto ao requisito pactuação prévia, o sujeito passivo indica que a lei não exige pacto prévio quando se refere a lucratividade, o que não venho a concordar. Em consonância com o já exposto neste voto, acredito ser o argumento pacto prévio o mais importante para que se possa definir o regularidade dos planos, sendo determinante para procedência da autuação. Repriso, que devemos ter em mente a natureza do pagamento PLR e de sua finalidade, qual seja, estimular o empregado a participar do capital da empresa, onde seu maior esforço gerará maiores lucros, que serão com ele repartidos.

Entendo, ser o requisito pacto prévio, fundamental, para que se faça cumprir os preceitos da lei 10.101/00 e os preceitos constitucionais. No caso em questão, a autoridade fiscal, conforme descrito no relatório fiscal, procedeu ao lançamento de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos feitos à título de participação nos lucros, também sob o fundamento de falta de acordo prévio aos períodos em que se baseavam os pagamentos, descrevendo que as actuações deram-se no final do exercício de 2004, referente a empregados admitidos em dezembro de 2003 com vinculo mantido até dezembro de 2004.

Se a interpretação da lei não fosse no sentido de exigência de acordo com definição de regras prévias ao trabalho desempenhado, seja para distribuição de lucros ou resultados, poder-se-ia vislumbrar que o trabalho exaustivo do empregado durante todo um ano, com a promessa por parte do empregador de uma futura participação nos lucros e resultados, resultasse no incremento ínfimo em sua remuneração, pois estaria na mão do empregador, a definição posterior dessa regras, sem qualquer garantia ao empregado.

Ou seja, entendo que para contemplar o princípio de integração entre capital e trabalho e incentivo a produtividade, e para que o empregador possa sentir-se estimulado, este tem que ter a mínima noção do quanto seu empenho, trar-lhe-á de resultados, até para que o mesmo verifique seu interesse em dedicar-se de forma ainda mais profícua. Destaco que não acato a argumentação de que os empregados já conheciam regras de distribuição, pois pactuadas ano após ano. Se existe esse conhecimento prévio, essa definição ano após ano, por que então não poderiam ser incluídas no acordo antes do período a que se referem?

Conclui-se de todos os pontos aqui expostos, que o grande objetivo do pagamento de participação nos lucros e resultados e a participação do empregado no capital da empresa (essa é a base do texto constitucional), de forma que esse se sinta estimulado a trabalhar em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu engajamento, resultará em sua participação no capital (na forma de distribuição dos lucros ou resultados alcançados). Ao meu ver, reforçando ainda mais os pontos aqui apresentados, da própria leitura do §1º do art. 2º da lei 10.101, emerge a interpretação de antecipação de regras, quando destaca que **dos instrumentos deverão constar regras, pertinentes ao cumprimento do que foi acordado**. Vejamos o que diz o art. 2º, § 1º da lei 10.101/2000:

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

Assim, como falar em envolvimento do empregado na empresa, se o mesmo não tem conhecimento prévio do quanto a sua dedicação irá refletir em termos de participação. É nesse sentido, que entendo que a lei exigiu não apenas o acordo prévio ao trabalho do empregado, ou seja, no início do período a que se refira, bem como o conhecimento por parte do trabalhador de quais as regras, critérios (ou mesmo metas), que deverá alcançar para fazer jus ao pagamento seja relacionado a lucratividade, produtividade ou metas. Da mesma forma, vislumbra-se a necessidade de critérios para que se mensure o alcance dos resultados inicialmente estipulados, assim, como descreveu a autoridade fiscal.

Face todo o exposto, encaminho por DAR PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.