



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.720768/2018-37
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-011.030 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CNH INDUSTRIAL BRASIL LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2013 a 31/12/2016

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. CELEBRAÇÃO DO ACORDO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE APURAÇÃO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida a título de Participação nos Lucros ou Resultados, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica. Constitui requisito legal que as regras do acordo sejam estabelecidas previamente ao exercício a que se referem, já que devem constituir-se em incentivo à produtividade. As regras estabelecidas no decorrer do período de aferição não estimulam esforço adicional.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. FIXAÇÃO DE VALOR MÍNIMO EM ACORDO COLETIVO.

A fixação de valor mínimo a ser pago a título de PLR, estipulado em acordo coletivo que estabelece plano de metas, não atende ao objetivo da legislação de regência de promover incentivo à produtividade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito por maioria de votos, dar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que davam provimento parcial, e Marcelo Milton da Silva Risso, que negava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado(a)), Mario Hermes Soares Campos, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado(a)), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira (suplente convocado(a)), Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão de Recurso Voluntário de nº 2401-007.305 (fls. 9514/9553), prolatado em 15/01/2020, o qual teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL. SÚMULA CARF Nº 27.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil possui a atribuição legal de fiscalizar e de constituir o crédito tributário pelo lançamento, independentemente do domicílio fiscal ou da localização dos estabelecimentos do contribuinte.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria *In casu*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de salário indireto, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), na esteira da jurisprudência consolidada neste Colegiado, consagrada na Súmula CARF nº 99.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA PLR. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. IMUNIDADE. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS E MECANISMOS DE AFERIÇÃO. NECESSIDADE.

A Participação nos Lucros e Resultados PLR concedida pela empresa aos seus funcionários, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, sobretudo por não se revestir da natureza salarial, estando ausentes os requisitos da habitualidade e contraprestação pelo trabalho.

Somente nas hipóteses em que o pagamento da verba intitulada de PLR não observar os requisitos legais insculpidos na legislação específica artigo 28. § 9º alínea "j", da Lei nº 8.212/91, mais precisamente MP nº 794 1994, c/c Lei nº 10.101/2000, é que incidirão contribuições previdenciárias sobre tais importâncias, em face de sua descaracterização como Participação nos Lucros e Resultados.

In casu. constam claramente as metas e objetivos (produção) necessários para recebimento da benesse.

PAGAMENTO DE PLR AOS EMPREGADOS COM BASE EM ACORDO COLETIVO FOCADO EM RESULTADOS FIRMADO NO CURSO DO PERÍODO AQUISITIVO ANÁLISE CONCRETA QUANTO A RAZOABILIDADE AO CONHECIMENTO PRÉVIO PARA O CUMPRIMENTO DE METAS.

Focando-se o instrumento negocial no incentivo à produtividade, sendo lastreado, especialmente, no inciso II do § 1.º do art. 2.º da Lei 10.101, objetivando programa de metas e resultados (e não o lucro), inclusive prevendo pagamento mesmo sem aferição de lucro, sendo assinado em meados no exercício, ainda em tempo razoável para o fim do exercício, mostra-se hígido, sendo possível perseguir as metas e imputar ao negociado os resultados já alcançados face ao processo prévio de negociação.

PAGAMENTO DE PLR AOS EMPREGADOS. LEI N.º 10.101/2000. PREVISÃO DE PARCELA MÍNIMA. PREVISÃO DE VALOR FIXO. POSSIBILIDADE.

A previsão de um valor mínimo ou de valor fixo não desvirtua a PLR, quando for moderada a sua previsão e quando não estiver condicionada a ausência de alcance de qualquer índice ou meta, mas sim objetive assegurar um mínimo de valor a ser recebido como garantia ao trabalhador, respeitando o direito social que lhe é outorgado.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Entende-se por salário de contribuição, para o contribuinte individual, a remuneração auferida, em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês.

CARTÕES DE PREMIAÇÃO.

A verba paga pela empresa aos segurados por meio de programa de incentivo, administrado por intermédio de empresas de premiação, é fato gerador de contribuição previdenciária.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza-se grupo econômico sempre que duas ou mais empresas encontram-se sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial. Impõe-se a responsabilidade solidária pelo cumprimento das obrigações previdenciárias quando os elementos descritos pela fiscalização são suficientes para demonstrar a existência de grupo econômico de fato.

A decisão teve o seguinte dispositivo:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e declarar a decadência da competência março 2013. No mérito, por voto de qualidade, dar provimento parcial aos recursos voluntários para excluir do lançamento os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados descritos no Quadro I do voto (acordos que não tiveram aditivos), exceto em relação aos pagamentos realizados para os funcionários desligados das empresas antes da assinatura dos acordos. Vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira (relator), Andréa Viana Arrais Egypto e Tiago Duca

Amoni, que davam provimento parcial em maior extensão para excluir os pagamentos realizados aos funcionários desligados e afastar a responsabilidade solidária. Vencidos em primeira votação os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Miriam Denise Xavier que, no mérito, negavam provimento aos recursos. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Matheus Soares Leite, substituído pelo conselheiro Thiago Duca Amoni (suplente convocado).

Pelo despacho datado de 27/04/2020 (fls. 9583/9596), foi dado seguimento ao Recurso Especial de fls. 9555/9579, admitindo-se a rediscussão das matérias **(a) Acordo posterior ao período de apuração. Impossibilidade;** e **(b) Fixação de valor mínimo a ser pago a título de PLR.**

O contribuinte foi intimado do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento, em 10/08/2020 (fl.13209) e apresentou tempestivamente, em 25/08/2020, as Contrarrazões de fls. 13311/13341.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, já que os autos foram encaminhados à PGFN, para ciência do acórdão de recurso voluntário, em 30/03/2020 (fl. 94554), e, de acordo com o disposto no art. 79 c/c art. 68, do Anexo II, do RICARF, a ciência tácita formaliza-se após o prazo de 30 (trinta) dias corridos, seguindo-se o prazo de 15 (quinze) dias corridos para interposição de Recurso Especial. O recurso sob exame foi apresentado em 07/04/2020 (fl. 9580), de modo que a tempestividade é manifesta.

Antes de passar à análise do conhecimento do recurso manejado, importa explicar que o lançamento, no que interessa ao presente exame, versa sobre contribuições previdenciárias parte patronal, inclusive GILRAT, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados das empresas CNH Industrial Latin America Ltda e Iveco Latin America Ltda, ambas consolidadas sob a epígrafa. Os termos das infrações apuradas foram sintetizados da seguinte forma pela autoridade fiscal (fls. 85/86):

2.1.1.5.3.5 - Dessa forma, importante repisar que:

a) Quanto às Infrações relacionadas com a PLR distribuída pela IVECO LATIN AMERICA LTDA, cujos Regulamentos foram assinados após transcorridos vários meses dos períodos definidos como bases de apuração, ou seja, caracterizando a ausência do prévio estabelecimento de metas, indicadores e mecanismos de aferição, uma vez que, em maioria, já havia exaurido um lapso temporal de mais da metade dos períodos definidos como referências de apuração, e mais, que as próprias partes signatárias, ao final de cada exercício, constatando que os acordos não foram cumpridos em relação as condições necessárias para distribuição da Participação nos Lucros ou Resultados, decidiram pela alteração das metas e indicadores, para baixa concordando em estabelecer novas regras mediante Termos Aditivos aos Acordos Coletivos para Participação nos Lucros ou Resultados, de forma a justificar a distribuição da PLR a qualquer custo.

b) Da mesma forma, relativamente às Infrações relacionadas com a PLR distribuída pela CNH LATIN AMERICA LTDA, sem exceção, todos os Regulamentos foram assinados, após transcorridos significativos lapsos temporais dos períodos definidos como bases de apuração, nos permitindo concluir que não houve o prévio estabelecimento de metas, indicadores e mecanismos de aferição.

Acrescente-se ainda que, em relação aos desligados antes da assinatura dos regulamentos, constam desses instrumentos cláusulas estabelecendo a garantia de que todos estes trabalhadores fazem jus ao recebimento deste benefício, significa dizer que todos os demitidos, mesmo não tendo conhecimento das regras, objetivos e metas a serem atingidos, portanto, sem se sujeitarem a qualquer mecanismo de aferição, já que, até então, não havia um termo de pactuação assinado.

Importante destacar que, em relação à Unidade de Curitiba, dos Acordos de 2015 e 2016, sequer constam a definição de objetivos a serem alcançados, cujos instrumentos se limitaram estabelecer as bases de cálculo do valor da Participação nos Resultados, por faixas de volumes de produção, com destaque para a faixa de nº 10, a garantir uma participação substancial, ainda que nada seja produzido.

Também é relevante pontuar que, em relação à Unidade de Sorocaba, os Aditamentos dos Acordos de 2015 e 2016 foram formalizados nos exercícios seguintes, por ocasião dos pagamentos das parcelas finais, com revisão das metas, para baixo, com o claro objetivo de aumentar as participações suplementares de PLR.

De todo o exposto, conclui-se que estes benefícios foram pagos aos empregados da empresa em desacordo com os preceitos da Lei específica, no presente caso, Lei nº 10.101/2000.

2.1.1.5.3.6 - Sendo assim, os pagamentos efetuados pelas empresas IVECO LATIN AMERICA LTDA e CNH LATIN AMERICA LTDA a seus empregados, a título de "Participação nos Lucros e Resultados", em face da comprovação de que os programas de metas, resultados e indicadores não foram pactuados previamente, não se enquadram no previsto no art. 214, § 9º, inciso X do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999.

2.1.1.5.3.6.1 - Tal situação colide frontalmente com a disposição da Lei nº 10.101, que em seu artigo 2º, § 1º, 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. Ora, considerando que, no presente caso, os acordos apresentados foram firmados no decorrer de cada exercício, quando significativos lapsos temporais dos períodos base de apuração já haviam transcorridos (alguns foram firmados no segundo semestre), é de se concluir que não houve pactuação prévia.

2.1.1.5.3.6.2 - Importante esclarecer que, a despeito dos instrumentos de negociação da PLR identificar como parte signatária a empresa CNH Latin América Ltda, conforme a 33ª Alteração Contratual, de 30 de dezembro de 2013, sua razão social foi alterada para "CNH Industrial Latin América Ltda".

2.1.1.5.3.6.3 - Por todo o exposto, tem-se configurado que, os benefícios concedidos aos seus trabalhadores sob a forma de participação nos lucros ou resultados, por estarem em desacordo com a legislação pertinente, integram os salários de contribuição para todos os fins e efeitos, conforme art. 214, § 10 do já citado Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/1999, não havendo motivos que justifiquem a não incidência das contribuições sociais sobre os mesmos. (grifos do original)

Do conhecimento

Pois bem, no que diz respeito à matéria do item “(a)” - **Acordo posterior ao período de apuração. Impossibilidade**, o contribuinte, em sede de contrarrazões, defende que ela não deve ser conhecida pelo Colegiado, por não haver similitude fática entre o recorrido e os paradigmas apontados pela Fazenda Nacional, assim apresentando seus argumentos (trechos selecionados):

Como se antecipou, a Fazenda Nacional sustentou a existência de divergência entre o entendimento jurídico adotado no acórdão recorrido - que, diante das peculiaridades do caso concreto, validou os acordos de PLR apresentados pela Recorrida - e os acórdãos n. 9202-004.307 e n. 9202-005.704 - que, a seu turno, consideraram inválidos acordos firmados após o início do período base para o pagamento da PLR.

Embora, a princípio, possa se identificar uma suposta identidade das questões jurídicas postas ao CARF, um exame mais detalhado evidencia a inexistência de similitude fática entre os casos examinados, o que afasta, consequentemente, a alegada divergência jurisprudencial.

Pois bem, Como se viu, quanto ao requisito da pactuação prévia, prevaleceu o voto do Relator. Neste ponto, é preciso ressaltar os aspectos fáticos de que partiu o il. Conselheiro, para, a partir deles, realizar a análise da legislação e concluir pela validade dos acordos de PLR firmados pela Recorrida.

Com efeito, o il. Conselheiro Relator considerou, em seu voto, os aspectos fáticos tão detalhadamente delineados pela Recorrida em seu Recurso Voluntário. O Relator fez questão de transcrever, em sua fundamentação, as peculiaridades mencionadas pela Recorrida, tais como; *"a pactuação da PLR deve ser estabelecida de acordo com os detalhes de cada situação concreta (considerando os circunstâncias do ramo econômico, as condições de mercado, a atuação dos sindicatos, a tradição do setor, etc) e que o momento ideal para celebração do acordo é aquele que, concomitantemente, permite a fixação das metas de modo factível e possibílo o seu cumprimento"* e *"as negociações ocorrem durante o primeiro semestre e não no fim do ano anterior, pois nesta época elas não se mostrariam apropriadas e também devido às práticas sindicais adotadas no setor"*.

O Relator também leva em consideração as observações feitas pela Recorrida no sentido de que *"as metas de produtividade estabelecidas em seus acordos partem de previsões anuais de produção que são feitas mensalmente e que tais previsões mensais vão se aproximando da realidade com o caminhar dos meses"* e de que *"esse é o principal motivo para que a negociação da PLR tenha início apenas no segundo trimestre de cada ano (para permitir a fixação de metas de produção que estejam mais próximas da realidade, de forma a viabilizar o seu adimplemento pelos trabalhadores"*.

Foi a partir desse contexto fático, portanto, que o Relator firmou seu entendimento jurídico. E tal cenário foi determinante para a sua compreensão. Não o fosse, certamente o Relator não teria afirmado que *"não há na Lei da PLR nenhuma determinação que tal ajuste deva ser realizado no ano anterior àquele que se vai buscar as metas pactuadas, posto que tal exigência, por óbvio inimaginável em empresas dinâmicas e de atividades complexas, não consta da Lei nº 10.101/00"* (destaques nossos).

[...]

Dito isso, passa-se, então, a examinar os acórdãos paradigmas, para que se verifique se o cenário fático de que partiram incluem a complexidade e as peculiaridades similares às consideradas pelo acórdão recorrido.

No caso do acórdão n. 9202-004.307, a 2ª Turma da CSRF não partiu de contexto fático próximo ao ora narrado. No curso desse processo (e isso é extraído do acórdão n. 2302-003.290, proferido pela Câmara baixa), a discussão não foi travada à luz de

peculiaridades que justificariam a relativização do conceito de "pactuação prévia". Inexistente tais peculiaridades, concluiu-se pela necessidade de que o acordo fosse firmado antes do início do período base. Isto é, sem motivos que demonstrassem o porquê de os acordos terem sido firmados posteriormente ao período base, concluiu-se se retirar da verba paga *"uma de suas características essenciais, a recompensa pelo esforço conjunto entre o capital e o trabalho"*.

Sobre esse ponto, é interessante notar que, no acórdão recorrido, foram justamente as peculiaridades fáticas que fizeram com que a Turma concluísse que *"o ajuste entre as partes foi construído com a devida discussão e busca dos interesses comuns..."*, de modo a conciliar o esforço conjunto entre o capital e o trabalho.

Vê-se, assim, que não existe divergência jurídica entre os acórdãos. Existe, sim, contextos fáticos distintos, que exigiram conclusões diversas.

O mesmo se pode dizer do acórdão 9202-005.704. Nesse caso, o Relator até reconhece a possibilidade da inexistência de vedação expressa à celebração do acordo de PLR durante o curso do período base. Todavia, para concluir pela necessidade de que o acordo seja firmado anteriormente ao seu início, o Relator afirma que *"não há como cumprir o que a norma determina sem que haja tal anterioridade"*. E conclui que *"sem que o acordo se dê antes de iniciado o período, não haveria como o trabalhador saber, com precisão, em quanto deveria aumentar o seu esforço para alcançar metas e qual o possível efeito financeiro que isto lhe acarretaria"*.

Eis, então, a relevância do contexto fático subjacente. No caso do acórdão apontado como paradigma, não se apontaram peculiaridades no cenário fático que justificassem a relativização do momento da assinatura dos termos de acordo. Já no paradigma, como já observado, foi justamente o contexto subjacente que permitiu a conclusão pela validade dos acordos, especialmente as circunstâncias do ramo econômico, as condições de mercado, a atuação dos sindicatos, a tradição do setor, etc.

Além do mais, como salientado pelo acórdão paradigma, o acordo examinado foi assinado *"faltando 16 dias para o encerramento do exercício"*, fato substancialmente diverso do considerado pelo acórdão recorrido, que ressaltou que *"todos os acordos foram firmados em meados do segundo trimestre do período de apuração"*.

Evidencia-se, portanto, que, diante do cenário fático considerado pelos acórdãos recorrido e paradigmas, não há similitude entre eles. E, não havendo similitude entre os fatos, não se pode concluir pela existência de divergência jurídica. Discutindo-se fatos diversos, não há como se exigir conclusões jurídicas semelhantes.

Sem embargo de tais considerações, tenho por bem delimitada, no essencial, a similitude fática entre o recorrido e os paradigmas.

No tocante ao primeiro paradigma, Acórdão nº 9202-004.307, veja-se o correspondente trecho do voto condutor:

Acórdão Paradigma nº 9202-004.307

Voto

Não procede, portanto, a alegação de que quando a Lei nº 10.101/2000 fala de pactuação prévia, ela o faz no sentido de que o acordo deve ser negociado e celebrado previamente ao pagamento de qualquer valor, o que não implica a impossibilidade de se assinar o instrumento no início do período de apuração; Tendo a PLR a finalidade de incentivar o trabalhador a realizar e oferecer à empresa um plus de produtividade que exceda ao resultado rotineiro e ordinário decorrente do contrato de trabalho, avulta que acordo tem que ser assinado antes do início do período de apuração, para que os

trabalhadores saibam, com precisão, o quê, como, quando, quanto precisam fazer, para auferir o ganho patrimonial que lhes é prometido por intermédio do plano ajustado.

Antes do início do período de apuração necessitam ter o claro e preciso conhecimento de quanto e quando irão ganhar, sob que forma, e como serão avaliados, para poderem decidir se vale ou não a pena se empenhar de maneira excessiva à ordinária e comum. São as tais das REGRAS CLARAS E OBJETIVAS quanto aos direitos substantivos dos trabalhadores.

Também do segundo paradigma, Acórdão n.º 9202-005.704, constam ponderações em sentido similar:

Acórdão Paradigma n.º 9202-005.704

Voto

Entendo que o acordo necessita ser assinado antes de iniciado o período a que se refere, porquanto a PLR tem por finalidade incentivar o trabalhador a incrementar sua produtividade, situando-a acima do que lhe é usual ou ordinário. Sem que o acordo se dê antes de iniciado o período, não haveria como o trabalhador saber, com precisão, em quanto deveria aumentar o seu esforço para alcançar metas e qual o possível efeito financeiro que isto lhe acarretaria.

Ainda que se possa alegar que os acordos pouco mudaram relativamente a critérios que estavam estabelecidos anteriormente, nada disso seria garantia de que as regras não pudessem ser modificadas. O único instrumento constante da Lei n.º 10.101/2000 que assegura ao trabalhador o direito à retribuição é o acordo firmado com a observância dos princípios legais, sobretudo o da não surpresa e da livre negociação com a participação da representação sindical.

A fim de que o trabalhador não fique ao talante do empregador, e, ao mesmo tempo, que o empregador tenha assegurado o necessário incremento de produtividade para justificar o compartilhamento do seu lucro, o acordo deve ser celebrado antes da vigência do período em que vigorará, de modo a que as partes iniciem esse tempo conhecedoras de todas as regras a cumprirem.

Dessas passagens, se verifica que os precedentes trazem como constatação bem delimitada e suficiente por si só, para a descaracterização dos pagamentos como sendo vinculados à PLR, a assinatura dos correspondentes acordos após o início do período de apuração.

Tal entendimento discrepa do acolhido pelo recorrido, segundo o qual a Lei 10.101/00 não estabelece a conceito de ajuste prévio entre as partes, para fins de pagamento de PLR. A partir dessa premissa, chega-se ao seguinte entendimento:

Quanto ao ponto, não se pode concordar com a posição adotada pelo Agente Fiscal. Não há determinação na Lei 10.101/00 sobre quando prévio deve ser o ajuste e principalmente, prévio a quê.

Tal lacuna deve ser preenchida pelo intérprete, segundo critérios de hermenêutica constitucionais acima expostos.

Com o fito de dar maior concretude ao direito constitucionalmente garantido da participação do empregado nos resultados da empresa, entendo que o ajuste entre as partes deve ser firmado antes do pagamento da primeira parcela da PLR, com a antecedência que demonstre que os trabalhadores tinham ciência dos resultados a serem alcançados e que permita que se infira que o ajuste entre as partes foi construído com a

devida discussão e busca dos interesses comuns que culminaram no acordo coletivo armado. Ressalto que não há na Lei da PLR nenhuma determinação que tal ajuste deva ser realizado no ano anterior àquele em que se vai buscar as metas pactuadas, posto que tal exigência, por óbvio inimaginável em empresas dinâmicas e de atividades complexas, não consta da Lei nº 10.101/00. Questiono, em que norma garantidora de direito social se encontra uma disposição literal, ou interpretação com o mínimo de razoabilidade, de que um ajuste prévio é aquele realizado no ano anterior? - Nenhuma!!! [....]

No caso concreto, todos os acordos foram firmados em meados do segundo trimestre do período de apuração, senão vejamos os exemplos:

[...]

Ou seja, se para o recorrido a Lei 10.101/00 não rege que o ajuste entre as partes precise ser prévio ao período de apuração, podendo dar-se no curso desse, de acordo com as circunstâncias do caso concreto, o posicionamento dos paradigmas é em sentido contrário, tendo-se por imprescindível que o ajuste se dê antes do período de aferição.

Exsurge, destarte, bem delineada a divergência jurisprudencial, cabendo conhecer do apelo no particular.

O contribuinte contesta também a possibilidade de conhecimento da matéria do item **(b) Fixação de valor mínimo a ser pago a título de PLR**, expressando-se dessa maneira:

A segunda divergência sustentada pela Fazenda Nacional refere-se exclusivamente aos acordos específicos do estabelecimento da CNH Industrial Latin America em Curitiba firmados nos anos de 2015 e 2016, que trariam a previsão de valor mínimo a ser pago a título de PLR. Para tanto, a Recorrente aponta os acórdãos n. 9202-007.142 e n. 2301-002.859 como decisões paradigmas, as quais, supostamente, conteriam entendimento jurídico diverso ao exposto no acórdão recorrido.

Todavia, mais uma vez, o Recurso Especial não merece seguimento. É que, também neste ponto, inexistente a necessária similitude fática e a consequente divergência jurídica.

No acórdão recorrido, restou consignado que, *"ao contrário do que alegado pelo Fisco e corroborado pela autoridade julgadora de primeira instância, os Acordos firmados por este estabelecimento prevêm, sim, metas claras a serem alcançadas"*. E, passando a analisar a questão tida por controversa no Recurso Especial da Fazenda Nacional, o Relator afirmou que *"a previsão de pagamento mínimo não desvirtua o plano, mantém a integração capital e trabalho, demais disto é moderada a sua previsão (em valor ínfimo), e importantíssimo que se diga, não necessariamente está condicionado à ausência de alcance de qualquer índice de lucratividade ou meta de produtividade, mas sim assegura um mínimo de valor a ser recebido como garantia ao trabalhador tratando-se de um direito social fruto de negociação coletiva"*.

Por sua vez, no acórdão n. 9202-007.142, o contexto fático subjacente - isto é, as previsões do acordo de PLR - é absolutamente diferente e a questão colocada em julgamento também diverge do tratado no acórdão recorrido.

Quanto aos fatos, o acórdão paradigma estabeleceu que *"os acordos não estipulavam qualquer objetivo extraordinário não habitual a servir de parâmetro de perseguição pelos trabalhadores, tampouco informavam como se daria a aferição dos resultados alcançados, limitando-se a estipular que a participação corresponderia a 3% do Resultado Operacional da Cemig"*. O acórdão também esclarece que *"a única regra existente que vincula a quota que cada um irá receber tem relação direta com a fração do ano que cada trabalhador esteve vinculado à empresa; que se trabalhou o ano*

inteiro, recebe o benefício integral, se trabalhou 03 meses, recebe 25% do valor do benefício e assim por diante".

E, diante desse contexto, o entendimento que se firmou foi o de que os acordos de PLR não atendiam aos requisitos legais. Ou seja, a compreensão do acórdão recorrido foi pela ausência da fixação de metas, resultados e prazos. Nada, no voto condutor, foi dito a respeito da suposta fixação de valor mínimo a ser pago a título de PLR.

Ou seja, no acórdão paradigma, o não cumprimento do plano de PLR às normas se deu em razão de os acordos não preverem metas, pois vinculava o valor a receber à fração do ano que cada trabalhador esteve vinculado à empresa.

Já no acórdão recorrido, diferentemente do que se entendeu no acórdão paradigma, restou expressamente consignado que, *"ao contrário do que alegado pelo Fisco e corroborado pela autoridade julgadora de primeira instância, os Acordos firmados por este estabelecimento prevêm, sim, metas claras a serem alcançadas"*.

Em relação ao acórdão n. 2301-002.859, o mesmo ocorre. Isto é, naqueles autos, o acordo previa o pagamento de valor de R\$ 950,00 *"tendo como único critério estar o empregado em efetivo exercício em 31/12/2003"*. Isto é, o motivo que ensejou a invalidade do acordo de PLR foi o fato de que, para o pagamento, *"não existe vinculação com qualquer meta, lucro ou resultado"*.

Como se viu, tal contexto é inteiramente diferente do caso dos autos. Não há previsão de pagamento de PLR pelo simples fato de o funcionário ainda estar empregado no momento do pagamento. Ao contrário, os acordos estabeleceram metas de volume de produção e fixou, como fim, a produção de 14.670 colheitadeiras e tratores completos.² O estabelecimento do pagamento de valores menores a título de PLR quanto menor for a produção de máquinas é absolutamente condizente com o plano de incentivos.

Mais uma vez, vale ressaltar que, sobre o ponto, o acórdão recorrido assentou que, *"ao contrário do que alegado pelo Fisco e corroborado pela autoridade julgadora de primeira instância, os Acordos firmados por este estabelecimento prevêm, sim, metas claras a serem alcançadas"*.

Diferentes os contextos subjacentes, inexistente a imprescindível similitude fática entre os casos recorrido e paradigmas. Não havendo tal premissa, o Recurso da Fazenda Nacional não deve ser admitido.

Aqui, necessário registrar de plano o apontamento da fiscalização relativamente à filial da autuada situada em Curitiba/PR, registro esse a respeito de haver cláusulas nos acordos estabelecendo pagamento mínimo de PLR, ainda que nada fosse produzido, confira-se (fls. 76/77):

2.1.1.5.2.2.2.3 - Ademais, é de se observar que do Acordo de 2015, sequer consta a definição de objetivos a serem alcançados, cujo instrumento se limitou a estabelecer as bases de cálculo do valor da Participação nos Resultados, por faixas de volumes de produção, com destaque para a faixa de nº 10, que garante uma participação substancial, ainda que nada seja produzido, conforme se constata do "Parágrafo Primeiro da CLAUSULA SEXTA - DA PLR" Faixa 10 da Tabela:

10 – Igual ou menos do que 14377 máquinas – PLR empregados: R\$ 10.000,00

[...]

2.1.1.5.2.2.2.4 - Da mesma forma, observa-se que do Acordo de 2016, não constam a definição de objetivos a serem alcançados, sendo que tal instrumento também se limitou a estabelecer as bases de cálculo do valor da Participação nos Resultados, apenas por faixas de volumes de produção, com destaque para a primeira faixa, que garante uma

participação substancial, ainda que nada seja produzido, conforme se constata da leitura do texto reproduzido a seguir (Grifos):

(...)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E/OU RESULTADOS CLÁUSULA QUINTA - VALORES DA PARTICIPAÇÃO

Os valores distribuídos serão variáveis de acordo com o grau atingido dos objetivos propostos durante a vigência deste Acordo.

Para empregados da categoria Horista, não elegíveis aos demais programas de remuneração variável da empresa:

Produção de até 9.000 máquinas, considerando Tratores e Colheitadeiras. correspondente ao valor de R\$ 9.000,00 (nove mil e oitocentos reais).

(...)

Será garantido no entanto o valor mínimo total de R\$ 9.800,00 (Nove mil e oitocentos reais) para os empregados da categoria horista.

A despeito disso, o recorrido decidiu que:

Recorrido

Voto

Já no que diz respeito ao pagamento mínimo, neste ponto, assiste razão a defesa, tendo em vista que a previsão de pagamento mínimo não desvirtua o plano, mantém a integração capital e trabalho, demais disto é moderada a sua previsão (em valor ínfimo) e, importantíssimo que se diga, não necessariamente está condicionado à ausência de alcance de qualquer índice de lucratividade ou de meta de produtividade, mas sim assegura um mínimo de valor a ser recebido como garantia ao trabalhador tratando-se de um direito social fruto de negociação coletiva.

Veja-se que, do ponto de vista de resultados, foco no incentivo à produtividade, o trabalhador, por corolário lógico, terá alguma contribuição para o trabalho, então, por regra, não deve ser usual, nem crível que não apure qualquer produtividade, porém seu desempenho pode ser mais baixo do que o de seus pares, mas como, de certo modo, terá contribuído para a empresa receberá um modesto valor atendendo ao fim do direito social em foco. Antes de pensarmos nos aspectos fiscais, não se pode olvidar o caráter social do instituto e a negociação coletiva imposta para seu nascedouro, sendo certo que as entidades sindicais fazem ampla proteção aos seus tutelados, de modo que não havendo prova de qualquer excesso, fraude ou dolo para este específico aspecto, o apontamento genérico da fiscalização não se sustenta. Por sua vez, do ponto de vista do lucro/resultados, foco na integração trabalho e capital, o pagamento da PLR atrelado ao auferimento de lucros/resultados, prevendo-se em contrário a ausência da verba, não pode ter por abusiva a previsão de um pré-determinado mínimo valor assegurado à classe trabalhadora, sobretudo em valor ínfimo como, em regra, é estabelecido e em prol de toda a categoria, não invalidando o efetivo pagamento.

No caso do primeiro paradigma, Acórdão nº 9202-007.142, do voto do condutor tem-se a primeiro a apresentação das nuances do caso concreto, para depois da exposição da legislação aplicável, chegar-se à conclusão:

Acórdão paradigma nº 9202-007.142

Voto

Segundo a autoridade lançadora nos referidos acordos estavam ausentes condições estabelecidas pela Lei nº 10.101/2000, que regula a matéria. Os ACTs foram realizados e assinados no mês de novembro de cada ano, ou seja, Acordo 2004/2005, assinado em 17 de novembro de 2004 (com pagamento da PLR em março/2005), acordo 2005/2006 assinado em 1º de novembro de 2005 (com pagamento da PRE em novembro e dezembro/2005 e PLR em março/2006) e Acordo 2006/2007 assinado em 30 de novembro de 2006 (com pagamento da PRE em dezembro/2006), o que implica na inexistência do estabelecimento prévio de "programas de metas, resultados e prazos"; que os referidos acordos, com relação ao pagamento da PLR, foram estabelecidos apenas para estipular valores e critérios para pagamento da mesma, ficando claro que estes pagamentos ou créditos não tinham qualquer pretensão ou objetivo de incentivar os trabalhadores a alcançar ganhos de produtividade no ano a que se referiam visto que o mesmo já havia transcorrido; que no presente caso, a rubrica PLR poderia ser caracterizada como qualquer outra rubrica componente da remuneração dos segurados empregados, integrando o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos; que o valor a ser distribuído a cada trabalhador é composto de duas parcelas: a) parcela fixa, correspondente a 50% do valor a ser distribuído, dividido pelo número de empregados; b) Parcela variável, correspondente a 50% do valor a ser distribuído, multiplicado pelo salário base do empregado em dezembro de cada ano, dividido pelo total da folha de salários base de dezembro de cada ano.

Decidiu o acórdão recorrido, em síntese, que os acordos não estipulavam qualquer objetivo extraordinário não habitual a servir de parâmetro de perseguição pelos trabalhadores, tampouco informavam como se daria a aferição dos resultados alcançados, limitando-se a estipular que a participação corresponderia a 3% do Resultado Operacional da Cemig; que inexistia, igualmente, nos planos de PLR qualquer *animus* de incentivo à produtividade ou de dedicação de excelência, superior à habitual, por parte dos trabalhadores, na medida em que tal comprometimento pessoal com os resultados da empresa é irrelevante para o cálculo do ganho que cada trabalhador irá auferir; que a única regra existente que vincula a quota que cada um irá receber tem relação direta com a fração do ano que cada trabalhador esteve vinculado à empresa; que se trabalhou o ano inteiro, recebe o benefício integral, se trabalhou 03 meses, recebe 25% do valor do benefício, e assim por diante. E concluiu que tais condições contrariam o disposto no §1º do artigo 2º da Lei 10.101/2000, ao não fixar regras claras e objetivas quanto à fixação dos princípios, critérios e condições para o efetivo pagamento da participação nos lucros ou resultados, inclusive os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado e que, nessas condições, as participações nos lucros correspondem, em verdade, a um complemento salarial, sendo correta a exigência das contribuições previdenciárias sobre essas verbas.

A Contribuinte, por sua vez, sustenta a desnecessidade do estabelecimento de metas ou resultados; sustenta que a lei não determina que os critérios e condições a serem estabelecidos devam ser, obrigatoriamente, o estabelecimento de metas ou resultados.

O cerne da questão a ser decidida, portanto, é se, nas condições específicas do caso, atendeu-se ou não às condições legalmente estabelecidas para a caracterização da distribuição de lucros e resultados e a sua exclusão do conceito de salário-de-contribuição.

[...]

Como ressaltado anteriormente, a regra é a incidência da contribuição sobre os rendimentos pagos, o que pode se realizar sobre diferentes rubricas. A exclusão à regra geral, é exceção, regra especial. E, logicamente, aquilo que não está na exceção, está na regra geral. Ora, se, no caso, a norma especial prevê que somente se exclui do salário de contribuição os valores correspondentes a PLR distribuídos na forma preconizada em

lei, qualquer pagamento feito fora dessas condições deve ser enquadrado na regra geral, isto é, integra o salário-de-contribuição.

E a lei nº 10.101, de 2000 que estabelece as condições para a participação dos empregados nos lucros das empresas. E, como vimos, o art. 28, § 9º, "j", remete a hipótese de exclusão dos pagamentos do PLR à lei. E como vimos, no presente caso, as disposições dos Acordos Coletivos de Trabalho, quanto à participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, não atendem aos requisitos da lei. Logo, os pagamentos de parcelas referentes a essas parcelas devem integrar o salário-de-contribuição.

Dessa forma, em relação ao PLR, entendo que restaram descumpridos os requisitos legais, razão pela qual nego provimento ao recurso também nesta parte.

Exsurge hialino, da leitura dos parágrafos supra, que inexistente nesse paradigma qualquer debate específico sobre se a fixação de valores mínimos a serem pagos descaracterizaria ou não a natureza de pagamentos efetuados a título de PLR, apenas considerações genéricas sobre a necessidade de atendimento aos requisitos legais. Em outros termos, foi efetuada apenas a exposição daquele caso concreto, sem haver qualquer discussão do porquê a fixação de valores mínimos estaria em desacordo com a legislação de regência.

Cabe ressaltar que a constatação de haver prequestionamento da matéria não se dá a partir da exposição das conclusões da fiscalização, mas sim de ser o ponto, objeto da alegada divergência, efetivamente abordado pelo Colegiado, o que não aconteceu no caso do primeiro paradigma, diversamente do que, como visto, ocorreu com o recorrido, de maneira que tal aresto queda de todo inapropriado para a demonstração de divergência quanto ao ponto focado.

O segundo paradigma apontado é o Acórdão nº 2301-002.859, do qual a recorrente traz o seguinte excerto do voto condutor:

Acórdão paradigma nº 2301-002.859

Voto

No caso dos autos, os valores autuados referem-se à parcela fixa, prevista no valor de R\$ 950,00 paga a todos os empregados da empresa, tendo como único critério estar o empregado em efetivo exercício em 31/12/2003. Ora, esse valor fixo foi previsto independentemente do alcance de qualquer meta individual ou coletiva. Ainda que seja possível a previsão de pagamento de PLR sem que haja lucro, com vinculação apenas em resultados determinados, deveriam estes ter sido dispostos no PLR como critério para pagamento do valor fixo de R\$ 950,00, o que não ocorreu no caso. Não existe vinculação com qualquer meta, lucro ou resultado, o que impede o reconhecimento de que aquela verba teria feição de participação nos lucros e resultados da empresa.

Já expressei, por vezes, entendimento de que seria possível a fixação de pagamento mínimo em caso de atingimento de meta pessoal, ainda que a geral da empresa não fosse alcançada, pois isto serviria como incentivo ao empregado a buscar os melhores resultados para a empresa, sem desconsiderar os esforços empreendidos. Contudo, no caso em comento, não existe qualquer meta objetiva ou incentivo aos empregados, já que estes receberiam independentemente de qualquer esforço adicional.

Aqui, de maneira distinta do que aconteceu com o primeiro paradigma, se constata que a questão sobre o desvirtuamento do PLR com esteio no pagamento de valor mínimo foi debatida no julgamento, ainda que o critério para a efetivação desse pagamento, naquela espécie, tenha sido diferente do existente no caso do recorrido – o que é bastante

compreensível, por óbvio, dado tratarem-se de situações concretas envolvendo empresas que operam em atividades diversas.

Tem-se, então, que deve ser dado o seguimento ao apelo também com relação à segunda matéria do item **(b) Fixação de valor mínimo a ser pago a título de PLR**, dada a divergência verificada quanto ao segundo paradigma.

Do mérito

A recorrente, consoante mencionado, aponta como primeiro ponto divergente a matéria do item **(a) Acordo posterior ao período de apuração. Impossibilidade.**

Antes de passar ao exame do particular, impende trazer à baila algumas considerações de caráter mais amplo sobre o pagamento de PLR e o conceito de pagamento prévio.

Nos termos do artigo 7º, XI, da Constituição Federal de 1988, constitui direito dos trabalhadores o pagamento de participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração:

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;

No entanto, o dispositivo constitucional remete a eficácia da norma à edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso apontado, revelando que o direito dos trabalhadores ao recebimento da PLR sem vinculação à remuneração se trata de norma constitucional de eficácia limitada, dependendo de lei para a sua regulamentação.

A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, a qual, após diversas reedições, foi finalmente convertida na Lei 10.101/00, estabelecendo os parâmetros e diretrizes a serem observados para que a parcela denominada Participação nos Lucros e Resultados da empresa, ou simplesmente PLR, cumprisse o seu objetivo constitucionalmente previsto e assim, enquadrar-se como pagamento desvinculado da remuneração.

Nesse contexto, a própria legislação previdenciária, por meio da Lei 8.212/91 (artigo 28, § 9º, "j"), também determinou a não incidência da contribuição previdenciária sobre a participação nos lucros, condicionando, contudo, o seu pagamento à observância dos requisitos estabelecidos em lei específica

Assim dispõem alguns dispositivos dos artigos 2º e 3º da Lei 10.101/00, vigentes à época dos fatos:

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.

(...)

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

§ 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.

Da leitura sistêmica dos arts. 2º e 3º da Lei 10.101/00, deduz-se que os principais pilares de legitimidade de um plano de participação nos lucros ou resultados são: i) intervenção do sindicato e participação dos empregados na negociação do plano; ii) existência de regras claras e objetivas para distribuição dos valores; iii) prévio estabelecimento de metas, indicadores e mecanismos de aferição; iv) momento do arquivamento do acordo; v) periodicidade do pagamento de parcelas referentes à participação nos lucros ou resultados.

Do conjunto de regras acima estabelecidas, conclui-se que o cumprimento do § 1º, do art. 2º, ou seja, o estabelecimento de regras claras e objetivas, bem como de mecanismos de aferição, e principalmente a fixação prévia de metas e resultados, requer que o pacto ocorra antes do início do exercício a que se refere o acordo, do contrário os empregados sequer saberiam o quanto teriam de se esforçar, e qual seria a compensação por esse esforço.

Ademais, a interpretação no sentido de que a assinatura do acordo tem de ser anterior ao exercício ao qual ele se refere, guarda lógica com todas as demais disposições da Lei 10.101/00, já que permite ao empregado saber exatamente qual o nível de esforço suficiente a atingir as metas pré-fixadas.

Na espécie, conforme já relatado, tratam-se de acordos coletivos, envolvendo as empresas IVECO Latin America Ltda e CNH Latin America Ltda, os quais foram assinados após vários meses após o início dos períodos definidos como bases de apuração, em boa parte

quando já transcorrido mais da metade desses períodos. A título ilustrativo, confira-se o quadro da unidade Contagem da empresa CNH Latin America Ltda. (fl.73):

Período de apuração no Exercício 2013, com efeitos financeiros em 2014 (segunda parcela):

- CONVENÇÃO/ACORDO COLETIVO PARA O PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS ou RESULTADOS - PLR/2013: assinado em 24 de abril de 2013;

/ Período de apuração no Exercício 2014, com efeitos financeiros em 2014 (adiantamento) e 2015 (segunda parcela):

- CONVENÇÃO/ACORDO COLETIVO PARA O PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS ou RESULTADOS - PLR/2014: assinado em 09 de maio de 2014;

/ Período de apuração no Exercício 2015, com efeitos financeiros em 2015 (adiantamento) e 2016 (segunda parcela):

- PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS - PPR/2015: assinado em 02 de julho de 2015;

/ Período de apuração no Exercício 2016, com efeitos financeiros em 2016 (adiantamento):

- PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS - PPR/2016: assinado em 31 de maio de 2016;

Merece ser pontuado que o contribuinte alega que as peculiaridades de sua atividade – fabricação de máquinas e equipamentos pesados -, das negociações sindicais e a “tradição do setor” levaram as assinaturas dos PLR a ocorrerem no curso do período de aferição.

Refere também que o critério nuclear para o pagamento do PLR é o volume da produção, e a dificuldade para estabelecer metas a ele vinculadas, e que possam estimular a produtividade, leva a que se consiga configurar tais metas apenas ao longo do ano, acrescentando que efetivamente negocia os seus acordos de PLR, havendo ocorrido pactuação previamente ao pagamento dos valores em questão, defendendo a sua regularidade.

Em que pese tais aduções, partilho do entendimento, consoante já explicado, segundo o qual a fixação prévia de metas e resultados nos termos da Lei 10.101/00 demanda que o pacto ocorra antes do início do exercício a que se refere o acordo, do contrário os empregados sequer saberiam o quanto teriam de se esforçar, e qual seria a compensação por esse esforço.

O critério escolhido pelo contribuinte para aferição das metas deveria possibilitar, consequentemente, a observância do precitado diploma legal, não sendo a sua falta de adequação escusa para o pagamento dos valores no transcorrer do período de aferição. Quanto ao argumento adicional de que as regras dos PLR seguiriam os mesmos critérios estipulados em anos anteriores, melhor sorte não assiste ao contribuinte, pois trata-se, na ausência de documento formalizando os acordos previamente ao período de aferição, de mera expectativa de direito, insuficiente para promover a relativização na exegese das prescrições legais.

Dessa forma, uma vez desatendido o preceito da norma de regência não cabe a desoneração da verba, por não se cumprir o requisito da norma de isenção, prevista na alínea "j" do § 9º do art. 28 da Lei n. 8.212/91, *verbis*:

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;

Nesse sentido já se manifestou esta Turma, valendo citar, a título exemplificativo, os acórdãos 9202-005.211, de 21/02/2017, e 9202-006.478, de 31/01/2018, bem como os mais recentes acórdãos 9202-010.171, de 24/11/2021, e 9202-010.029, de 27/10/2021.

Sob essas razões, dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para restabelecer a incidência das contribuições relativamente aos valores pagos aos empregados do contribuinte a título de PLR.

No que tange à matéria do item **(b) Fixação de valor mínimo a ser pago a título de PLR**, atinente especificamente aos pagamentos a título de PLR efetuados pela CNH Latin America Ltda da filial Curitiba/PR, tem-se, de acordo com o mais acima explanado, que foram estabelecidos pagamentos de R\$ 10.000,00, para o acordo referente ao ano de 2015, e de R\$ 9.800,00, no pertinente ao ano de 2016, independentemente do efetivo alcance das metas traçadas nessas avenças.

E, como visto, o recorrido considerou que o pagamento de um valor mínimo não desvirtua o PLR, já que o trabalhador, ainda que possa ter tido desempenho mais baixo, contribui para a empresa recebendo menor valor, mas que atende ao fim do direito social, de modo a promover a integração capital trabalho.

De sua parte, o contribuinte, em suas contrarrazões, inicialmente tergiversa quanto ao ponto, reafirmando que haviam metas a serem alcançadas, porém a realidade documental demonstra que, ainda que havendo tais metas, caso elas não fossem atingidas os acordos em tela previam o pagamento de um valor mínimo. Por outra via, aduz que a existência de um mínimo “não desnatura o propósito de incentivar o cumprimento da meta”.

A questão controversa, na realidade, diz respeito não à existência de metas e critérios, mas sim à situação em que acontece a falta de consecução dos resultados desejados. Em especial, para acordos coletivos tais como os analisados, onde se estipula uma meta de produção, cabe perquirir se haveria alguma eficácia, para fins de estímulo da integração capital trabalho e incremento de produtividade, na fixação de valores mínimos a serem pagos, independentemente do resultado obtido.

Ora, veja-se que o *caput* da Lei 10.101/00 determina que a PLR é paga não só como instrumento de integração entre o capital e o trabalho, *mas também, em simultâneo*, como incentivo à produtividade.

É difícil cogitar de que forma o pagamento de PLR a trabalhadores que não atingiram as metas formuladas em acordo estaria contribuindo para o estímulo à produtividade – relação entre o que se produz e os meios carreados para tanto - outro requisito imprescindível para que tais participações se enquadrem nos termos legais. Dependendo de como formulado o plano – e aqui se fala em tese – poderia inclusive desestimular, caso o valor pago aos que não atingissem a meta fosse próximo do pago aos que atingissem os resultados – o esforço e concentração adicionais talvez não compensassem a recompensa adicional obtida.

Com efeito, o pagamento de valor mínimo, para os casos de desempenho abaixo da meta avençadas em acordo coletivo, acaba se traduzindo, ao fim, em complemento de salário negociado coletivamente, em afronta aos termos do art. 3º da Lei 10.101/00, que exige que o PLR não substitua ou complemente a remuneração do empregado.

Sob essas razões, dou provimento ao apelo da Fazenda Nacional, também no que se refere à matéria do item **(b) Fixação de valor mínimo a ser pago a título de PLR.**

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)
Sheila Aires Cartaxo Gomes