



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

Processo nº 15504.724669/2011-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.679 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - PLR
Recorrente BANCO MERCANTIL DO BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2007

PLR. METAS E OBJETIVOS. CONDIÇÕES. INEXISTÊNCIA. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

A inexistência no instrumento que institui o programa de PLR de qualquer meta ou objetivo condicionando o seu pagamento, implica sua descaracterização e a incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos com base nele.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Restando caracterizada a relação de controle societário entre as empresas, o que evidencia a existência de relação de poder, comando e direção, deve-se atribuir a responsabilidade solidária em função da existência de grupo econômico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento aos recursos voluntários, vencidos os Conselheiros Douglas Kakazu Kushiya e Marcelo Milton da Silva Risso que deram provimento ao recurso voluntário dos solidários.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recursos voluntários (fls. 581/600 e 640/649) apresentados em face do Acórdão nº 02-49.995, da 8ª Turma da DRJ/BHE (fls. 537/545), pelo qual foram julgadas improcedentes as impugnações aos autos de infração Debcad nº 37.322.311-0 e Debcad nº 37.322.312-9.

Segundo extrai-se do relatório fiscal (fls. 89/107) e dos demais documentos que acompanham os autos de infração (fls. 1/88), eles foram compostos a partir dos seguintes levantamentos:

- Debcad nº 37.322.311-0 - contribuição da empresa/Gilrat: pagamentos feitos a empregados a título de Participação nos Lucros ou Resultados em desacordo com lei específica (levantamento PL); pagamento de participação nos lucros para diretores não empregados (levantamento PD); pagamento de previdência privada para diretores da empresa (levantamentos PR e PR1).

- Debcad nº 37.322.312-9 - contribuição dos segurados: apurada a partir dos levantamentos identificados no Debcad nº 37.322.311-0.

Por economia processual, é necessário registrar desde logo que a impugnação ao lançamento fiscal foi parcial, sendo que a empresa autuada anexou a ela os comprovantes de pagamento dos levantamentos PR e PR1 - pagamento de previdência privada para diretores da empresa (fls. 402).

Além disso, houve desistência parcial do recurso apresentado para adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária - PERT (fls. 667/668). Através dela, a instituição autuada manifestou sua falta de interesse na manutenção da discussão acerca da PLR de diretores (levantamento PD).

Dessa forma, a matéria em litígio nessa esfera recursal restringe-se ao levantamento relativo a pagamentos feitos a empregados a título de Participação nos Lucros ou Resultados em desacordo com lei específica (levantamento PL).

Em relação a essa matéria, o relatório fiscal afirma que o pagamento realizado em março de 2007 teve por base apenas as convenções coletivas firmadas, nas quais haveria a garantia de um pagamento mínimo proporcional ao salário do empregado e independente do atingimento de qualquer meta ou resultado. Apenas na hipótese em que esse valor mínimo representasse percentual inferior a cinco por cento do lucro obtido no período, haveria sua majoração até um teto determinado.

Nesse caso, entendeu a autoridade fiscal que a garantia de pagamento de um valor determinado independente de qualquer resultado desvirtuaria o programa, colocando-o em confronto com as regras da Lei nº 10.101, de 2000.

O auto de infração arrolou as empresas identificadas no item 63 do relatório fiscal (fl. 101) como responsáveis solidárias, sob o fundamento de que comporiam grupo econômico.

Em sede de impugnação (fls. 359/381), e considerando-se apenas a parte do lançamento que remanesce em litígio, a autuada alegou, em síntese, que:

- A Lei nº 10.101 apenas exige que os critérios para pagamento sejam objetivos, mas não determina que existam metas a serem cumpridas, pois estas são facultativas.

- O plano da empresa estabelece uma condição para que os funcionários recebam PLR, que é o auferimento de lucro. Além disso, haveria duas variáveis, limite máximo de 15% e mínimo de 5%.

As empresas para as quais foi atribuída responsabilidade solidária apresentaram impugnação em apartado (fls. 424/431), contestando unicamente essa condição, sob alegação de que não foi evidenciada a solidariedade de fato baseada no interesse comum na situação que constitui fato gerador; que a previsão do art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991, seria inaplicável por confrontar a Constituição Federal; bem como que não foi comprovado qualquer abuso de personalidade jurídica.

A Delegacia de Julgamento julgou improcedentes as impugnações, mantendo integralmente o auto de infração.

Dessa decisão, os sujeitos passivos tomaram ciência em datas que variaram entre 1º/11/2013 e 06/11/2013 (fls. 562/580) e os recursos voluntários foram tempestivamente apresentados em 29/11/2013 (fls. 581/600 e 640/649).

Em sede recursal, a contribuinte reprisa os argumentos utilizados na impugnação, reafirmando não ser condição para o pagamento de PLR a existência de metas a serem atingidas.

As empresas às quais foi atribuída responsabilidade solidária, por outro lado, além dos argumentos já apresentados em sede de impugnação, aduzem que o grupo econômico não poderia ser configurado apenas pela composição do quadro societário, sendo necessário demonstrar que estiveram sob a direção, controle ou administração comum.

Neste Colegiado o processo em análise foi distribuído a esta Conselheira em função de conexão com o processo 15504.724670/2011-82 (fls. 783/787).

É o que havia para ser relatado.

Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

Os recursos voluntários apresentados preenchem os requisitos de admissibilidade e deles conheço.

Recurso voluntário - Contribuinte

Conforme foi destacado no relatório, a matéria que remanesce em litígio restringe-se à discussão acerca da incidência ou não das contribuições previdenciárias sobre os pagamentos realizados aos empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados - PLR.

Segundo a autoridade fiscal e os julgadores de primeira instância, o programa de PLR da autuada não atenderia às exigências da Lei nº 10.101, de 2000, uma vez que o pagamento não estaria condicionado a qualquer meta ou resultado a ser atingido, tendo sido garantido um valor mínimo.

A autuada, por sua vez, defende que não há na legislação de regência tal exigência, bem como que o pagamento teria sido condicionado à obtenção de lucro.

Quanto a essa questão, registro inicialmente meu entendimento de que há sim exigência legal para que o pagamento de PLR esteja subordinado a critérios e condições.

Voltando ao texto legal, tem-se que:

Art. 2º (...)

§ 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.

Resta claro do texto legal que o instrumento de negociação deve conter regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos do trabalhador e também quanto a mecanismos de aferição para verificação do seu cumprimento. Logo, é inexorável que o instrumento deve conter critérios e condições de pagamento, cuja observância sejam passíveis de aferição.

Os incisos são, com efeito, exemplificativos, mas deles pode ser extraída a racionalidade que orienta a regra.

O fato de que não sejam obrigatórios esses critérios e condições, não quer dizer que o PLR pode ser fixado sem qualquer critério ou condição. Ou ainda que seja fixado com critérios e condições sem qualquer pertinência lógica com os exemplos fornecidos pela lei, de onde resulta clara a intenção de que o modelo escolhido seja uma expressão do resultado obtido a partir do esforço adicional empreendido pelos empregados.

No caso em análise, analisando-se a convenção juntada às fls. 212 e ss, destaca-se a seguinte cláusula:

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

Ao empregado admitido até 31.12.2005, em efetivo exercício em 31.12.2006, convencionou-se o pagamento, pelo banco, até 02.03.2007, de 80% (oitenta por cento) sobre o salário-base mais verbas fixas de natureza salarial, reajustadas em setembro/2006, acrescido do valor fixo de R\$ 828,00 (oitocentos e vinte e oito reais), limitado ao valor de R\$ 5.496,00 (cinco mil, quatrocentos e noventa e seis 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 2006, 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 2006, o valor individual deverá ser majorado até alcançar 2 (dois) salários do empregado e limitado ao valor de R\$ 10.992,00 (dez mil, novecentos e noventa e dois reais), ou até que o total da Participação nos Lucros ou Resultados atinja 5% (cinco por cento) do lucro líquido, o que ocorrer primeiro.

PARÁGRAFO SEGUNDO

No pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados o banco poderá compensar os valores já pagos ou que vierem a ser pagos, a esse título, referentes ao exercício de 2006.

PARÁGRAFO TERCEIRO

O empregado admitido até 31.12.2005 e que se afastou a partir de 1º.01.2006, por doença, acidente do trabalho ou licença-maternidade, faz jus ao pagamento integral da Participação nos Lucros ou Resultados, ora estabelecido.

PARÁGRAFO QUARTO

Ao empregado admitido a partir de 1º.01.2006, em efetivo exercício em 31.12.2006, mesmo que afastado por doença, acidente do trabalho ou licença-maternidade, será efetuado o pagamento de 1/12 (um doze avos) do valor estabelecido, por mês trabalhado ou fração igual ou superior a 15 (quinze) dias. Ao afastado por doença, acidente do trabalho ou auxílio-maternidade fica vedada a dedução do período de afastamento para cômputo da proporcionalidade.

PARÁGRAFO QUINTO

Ao empregado que tenha sido ou venha a ser dispensado sem justa causa, entre 02.08.2006 e 31.12.2006, será devido o pagamento, até 02.03.2007, de 1/12 (um doze avos) do valor estabelecido no “caput”, por mês trabalhado, ou fração igual ou superior a 15 (quinze) dias.

PARÁGRAFO SEXTO

O banco que apresentar prejuízo no exercício de 2006 (balanço de 31.12.2006) estará isento do pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados.

PARÁGRAFO SÉTIMO

A participação nos lucros ou resultados prevista nesta Convenção Coletiva de Trabalho refere-se ao exercício de 2006, atende ao disposto na Lei nº 10.101, de 19.12.2000, não constitui base de incidência de nenhum encargo trabalhista ou previdenciário por ser desvinculada da remuneração, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade, porém tributável para efeito de imposto de renda, conforme legislação em vigor.

Pois bem, essa cláusula estabelece um valor mínimo e um máximo a ser pago a cada empregado, sendo que a variável que irá determinar em que ponto desse intervalo se fixará o valor a ser pago é o lucro da instituição, já que a distribuição não deverá ser inferior a 5% nem superior a 15% dele.

Logo há uma variável relativa ao valor efetivamente pago, mas a existência ou não do pagamento, por outro lado, está condicionada apenas ao auferimento de lucro (parágrafo sexto). Ou seja, havendo lucro, qualquer que seja, inferior ou superior ao dos anos anteriores, haverá pagamento de PLR, presume-se que, pelo menos, no mínimo ajustado.

Para auxiliar a compreensão da norma e sua aplicação ao caso concreto, recorro ao Acórdão nº 9202-006.218, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, relatora a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que, analisando situação semelhante a destes autos, assim se manifestou:

A verba paga a título de PLR tem por objetivo servir como um instrumento de incentivo à produtividade dos trabalhadores e, conseqüentemente, da empresa, mediante o pagamento de um valor, além do salário e dos demais benefícios devidos ao trabalhador, como forma de estimular o empregado a ter um rendimento operacional que exceda ao seu desempenho corriqueiro exigido como decorrência inerente do contrato de trabalho.

Desta forma, o plano de incentivo à produtividade deve conter de maneira clara e objetiva, um fim a ser alcançado pelo desempenho do trabalhador, em vista de um estímulo traduzido na promessa de um ganho adicional remuneratório consistente na PLR.

Conforme a Lei nº 10.101/2000, este fim, ou objetivo extraordinário, pode ser estabelecido como um índice de produtividade, de qualidade da produção ou de lucratividade da empresa. Pode, também, ser traduzido por um programa de metas, de resultados ou de prazos, ou por qualquer uma outra ferramenta gerencial que, efetivamente, anime e estimule o trabalhador a produzir mais e melhor do que aquele desempenho normal que é de sua rotina e decorrente do seu contrato de trabalho.

Assim, se vê que nos incisos I e II do §1º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000, o legislador infraconstitucional não teve intenção de detalhar na Lei todos os fins excepcionais a serem almejados nos planos de incentivo à produtividade, delegando às próprias

empresas a prerrogativa de estabelecer nos seus planos de PLR os objetivos que fossem adequados às suas realidades. E, exemplificativamente, elencou, dentre outros, os seguintes critérios e condições:

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

Entretanto, ainda que a legislação infraconstitucional não obrigue a empresa a seguir este ou aquele objetivo determinado, a existência e delimitação clara e precisa, no plano de PLR, de um fim extraordinário específico a ser atingido pelo seus trabalhadores é indispensável para a caracterização da verba. A empresa tem que detalhar qual o objetivo a ser atingido pelo seu corpo funcional para almejar a PLR e tal meta deve ser estipulada previamente, pois é da natureza da rubrica (para que não integre a base remuneratória), que os valores percebidos sejam fruto não da rotina laboral, mas do cumprimento de algo para o qual o trabalhador teve que implementar mais esforços do que aqueles normalmente utilizados no cumprimento de seu contrato de trabalho.

E por isso, a importância da pactuação prévia, eis que somente ciente do que deve ser alcançado como objetivo para que receba o bônus do seu empenho é que vai implementar o esforço necessário para tanto.

A inexistência de regramento claro e objetivo desvirtua a natureza da rubrica.

A Lei nº 10.101/2000 exige que do acordo constem os “mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado”, de modo a assegurar aos empregados a transparência nas informações por parte da empresa, o fornecimento dos dados necessários à definição das metas, a adoção de indicadores de produtividade, qualidade ou lucratividade que sejam compreendidos por todos, a possibilidade de fiscalização do regular cumprimento das regras pactuadas e o acompanhamento progressivo da constituição do direito em debate por parte do empregado. Na sequência do raciocínio, por óbvio, as condições pertinentes ao plano de PLR, devem estar concluídas e ser cientificadas aos trabalhadores em período prévio à apuração dos objetivos pactuados entre as partes, de maneira que o empregado tenha o conhecimento daquilo que precisa fazer, de como precisa fazer, do quanto e quando precisa fazer, de como serão mensurados e avaliados os objetivos estabelecidos pela empresa e de como o empregado será avaliado para fazer jus ao ganho anunciado na negociação coletiva.

Confrontando o caso concreto com o significado da norma apresentado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, não me parece que o plano adotado pela empresa autuada tenha cumprido as condições fixadas em lei.

Com efeito, atrelar o pagamento de PLR à mera existência de lucro, ainda mais quando se trata de instituições financeiras e de instrumento firmado no último trimestre do período de referência, não pode ser confundido ou entendido como estabelecimento de programa de metas, resultados ou prazos, ou ainda de índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa.

Índice de lucratividade não é o mesmo que mera obtenção de lucro.

A existência de lucro por si só consiste em elemento estanque, inapto a revelar qualquer ganho de produtividade. Para sua obtenção, basta que as receitas sejam superiores aos custos e despesas.

O índice de lucratividade, por outro lado, retrata a eficiência com que o lucro é gerado, pois está sujeito a outra variável, estabelecendo uma relação entre aquele e as receitas obtidas. De forma que duas empresas podem obter o mesmo lucro e não serem igualmente lucrativas.

Além disso, o termo lucratividade está atrelado a outro, índice, que retrata a oscilação de determinada medida ou gradação. Assim, a norma não apenas faz menção a um elemento por si bastante relativo, como o associa a uma forma de avaliar sua oscilação.

Nesse sentido, toda a linguagem utilizada pela norma conduz à conclusão de que os parâmetros estabelecidos por ela têm em comum o fato de serem diferentes formas de medição do incremento na produtividade e eficiência.

É claro que as partes podem eleger critérios e condições diferentes daqueles que foram postos de forma exemplificativa pela norma, mas não acredito que o esforço empreendido por ela tenha tido por fim ilustrar o texto de forma retórica, mas sim evidenciar a natureza dos critérios e condições aptos a atender os fins almejados por ela.

Deve haver uma pertinência lógica entre os exemplos fornecidos e o adotado no instrumento firmado.

Não reconheço essa pertinência na convenção trazida à colação nesse processo.

A esses argumentos, adiciono o que foi manifestado pelos meus pares no curso da sessão de julgamento, e que entendo bastante pertinente. A mera obtenção de lucro é um critério que pouco depende do desempenho dos empregados, já que está subordinada também a decisões da empresa quanto ao volume da despesa e investimento. Portanto, não é o meio adequado ao incentivo pretendido pela legislação de regência.

Pelas razões expostas, nego provimento ao recurso voluntário apresentado pela empresa autuada.

Recurso voluntário - Responsáveis solidárias

As responsáveis solidárias limitaram-se a contestar a responsabilidade que lhes foi atribuída pelo crédito tributário lançado nesse processo.

Argumentam que a Lei nº 8.212, de 1991, ofende a Constituição Federal ao lhes atribuir responsabilidade tributária não prevista no Código Tributário Nacional - CTN. Esta linha de argumentação não pode ser acatada neste Conselho, conforme evidencia o enunciado nº 2 da Súmula CARF.

Também alegam que não tiveram participação nos fatos geradores dos tributos ora exigidos, ou seja, não haveria o interesse comum a que faz referência o art. 124, I, do CTN. Esse argumento igualmente não lhes aproveita, porque não foi essa a base legal para a responsabilidade atribuída.

Por fim, defendem que não basta invocar a participação societária para que seja caracterizado o grupo econômico, sendo necessário demonstrar a existência de direção, controle e administração comuns, nos termos prescritos pelo art. 494 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009.

Penso que não lhes assiste razão.

Embora o relatório fiscal tenha sido econômico no uso das palavras, evidenciou a natureza do grupo ao identificar as empresas como controladas, ou seja, o grupo é de natureza societária.

Por amor à clareza, transcrevo abaixo os atos normativos que conduziriam à responsabilidade de que ora se trata:

Lei nº 8.212, de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

Decreto nº 3.048, de 1999

Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento.

IN RFB nº 971, de 2009

Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

A Consolidação das Leis do Trabalho - CLT também contém regra a respeito da formação de grupo econômico:

Art. 2º (...)

§2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração da outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Tanto a empresa autuada como as responsáveis solidárias foram constituídas sob a égide da Lei das S/A, onde devem ser buscados os fundamentos para definir a natureza da relação entre elas. Nesse sentido, destaca-se dessa Lei (nº 6.404, de 1976):

Art. 243.

§ 1º São coligadas as sociedades nas quais a investidora tenha influência significativa.

§ 2º Considera-se controlada a sociedade na qual a controladora, diretamente ou através de outras controladas, é titular de direitos de sócio que lhe assegurem, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores.

(...)

Nesse sentido, o controle garante preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores, o que é suficiente para revelar a existência de poder de direção, controle e administração. E essa condição não foi contestada por nenhuma das responsáveis solidárias, o que demonstra que efetivamente encontram-se sob controle comum, compondo, por isso, o mesmo grupo econômico.

Por essas razões, entendo que deve ser negado provimento ao recurso voluntário das empresas listadas como responsáveis solidárias.

Conclusão

Com base no exposto, voto por conhecer dos recursos voluntários apresentados para lhes negar provimento.

Dione Jesabel Wasilewski