



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15504.724670/2011-82
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-010.645 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 25 de abril de 2023
Recorrente BANCO MERCANTIL DO BRASIL SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2007 a 31/08/2007

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

A ausência, no instrumento que institui o programa de PLR, de qualquer meta ou objetivo condicionando o seu pagamento, implica sua descaracterização e a inclusão dos valores pagos com base nele na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci, Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuidam-se de lançamentos para cobrança das contribuições sociais devidas a terceiros (SAL-EDUCAÇÃO e INCRA) decorrentes de remuneração paga aos empregados da empresa a título de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR (debcad 37.322.313-7) e para exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória (CLF 68 –

debcad 37.322.315-3) por não ter apresentado as GFIP com as informações relativas a todos os fatos geradores.

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 49/73.

O lançamento foi impugnado às fls. 310/325.

Por sua vez, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG julgou-o procedente às fls. 365/372.

Apresentado Recurso Voluntário às fls. 377/389, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara negou-lhe provimento por meio do acórdão 2201-004.680 às fls. 442/450.

Cientificado do acórdão, o sujeito passivo apresentou Embargos de Declaração às fls. 460/462, suscitando omissão na decisão embargada, que foram admitidos pelo Presidente da Turma às fls. 465/467.

Na sequência, o mesmo colegiado acolheu os embargos para, sem efeitos infringentes, sanar a omissão apontada, por meio do acórdão 2201-005.218 – fls 468/476.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial às fls. 487/522, pugnando, ao final, fosse reformado o acórdão recorrido.

Em 8/4/20 - às fls. 567/572 - foi dado seguimento **parcial** ao recurso para que fosse rediscutida a matéria “**Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) – existência de regras claras.**” Não foi dado seguimento à matéria atinente à retroatividade da penalidade mais benéfica.

Ainda inconformado, o autuado interpôs Agravo às fls. 580/597, que foi rejeitado pela Presidente da CSRF às fls. 605/606.

Intimado do recurso interposto pelo contribuinte em 28/10/2020 (processo movimentado em 28/9/20 – fl. 617), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas às fls. 618/623 em 9/10/20 (fl. 624), propugnando pelo desprovimento do recurso, mantendo-se o acórdão proferido por seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O recorrente tomou ciência do acórdão de embargos em 16/8/19 (fl. 484) e apresentou seu Recurso Especial tempestivamente em 29/8/19, consoante se extrai de fl. 485. Não havendo questionamentos em contrarrazões e preenchidos os demais pressupostos, dele passo a conhecer.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) – existência de regras claras.**”.

O acórdão embargado apresentou a seguinte ementa, naquilo que interessa ao caso:

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

A ausência, no instrumento que institui o programa de PLR, de qualquer meta ou objetivo condicionando o seu pagamento, implica sua descaracterização e a inclusão dos valores pagos com base nele na base de cálculo das contribuições previdenciárias.

De sua vez, a decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Do conhecimento.

Em discussão: valores pagos a título de Participação nos Lucros ou Resultados.

Compulsando os termos do voto condutor do acórdão fustigado, pode-se perceber que após analisada a cláusula primeira, e seus parágrafos, do instrumento de acordo em questão (CCT), vazou-se o entendimento de que a mera existência de lucro, vale dizer, sem que sejam estabelecidas condições outras que induzam o incremento na produtividade e eficiência, não é suficiente para considerar foram observados os requisitos do artigo 2º da Lei 10.101/2000. Vejam-se os excertos a seguir selecionados:

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.

[...]

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.

[...]

Com efeito, atrelar o pagamento de PLR à mera existência de lucro, ainda mais em se tratando 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.

Em seu recurso, o sujeito passivo procurou demonstrar o dissídio interpretativo em relação ao acórdão de nº **2302-002.527** e, como bem concluiu o despacho de prévia admissibilidade:

Parece-nos que tem razão a recorrente. Uma leitura do recorrido mostra que o colegiado entendeu que o pagamento de PLR independentemente do resultado, bem como vinculado somente à existência de lucro violaria a Lei n.º 10.101/2000, afastando a isenção tributária.

No paradigma, o entendimento foi no sentido oposto, adotando-se a tese de que não afronta o artigo 2º, §1º, I da Lei n.º 10.101/2000 a circunstância de que a participação nos lucros ou resultados observe apenas que a empresa tenha obtido um resultado positivo no período.

Nesse rumo, não vejo óbice ao conhecimento do recurso.

Do mérito.

Quanto ao mérito, muito embora não tivesse participado de maiores discussões acerca do tema, tenho entendimento alinhado ao da relatora do acórdão combatido.

Inicialmente, impõe-se colacionar a cláusula primeira, e seu parágrafo primeiro, da Convenção Coletiva de Trabalho/2006:

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 convencionado 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 e Resultados atinja 5% (cinco por cento) do lucro líquido o que ocorrer primeiro.

Ou seja, **em regra** há um limite máximo global (15% do lucro no exercício de 2006) e outro individual (R\$ 5.496,00) relacionados aos pagamentos que são desvinculados de qualquer comportamento por parte dos trabalhadores. Da mesma forma, há um suposto limite mínimo global (5% do lucro no exercício de 2006), que, quando não alcançado, autorizaria fosse aumentado aquele valor máximo individual a até R\$ 10.992,00 ou até que, no conjunto, se chegasse nos 5% do lucro. Em resumo: se, por hipótese, todos os beneficiários recebessem exatos R\$ 10.992,00 e se, no conjunto, o total não chegasse aos 5%, não haveria sequer a obrigatoriedade de se distribuir aqueles 5% “mínimos”.

Note-se, com isso, que além de não haver a exigência de qualquer comportamento adicional por parte dos trabalhadores, não se pode sequer dizer que o lucro, ou um percentual dele, estaria funcionando como motivador desse comportamento diferenciado que se esperaria dos beneficiários, já que há uma limitação em termos absolutos, ainda que o lucro da corporação venha alcançar um montante que suportasse o pagamento global correspondente aos 5% inicialmente previstos.

Essa é a minha percepção.

Prossigo na análise do direito.

Nossa Lei Maior de 1946, já previa em seu artigo 157, inciso IV, a participação do trabalhador nos lucros da empresa.

Art. 157. A legislação do trabalho e a da previdência social obedecerão nos seguintes preceitos, além de outros que visem à melhoria da condição dos trabalhadores:

(...)

IV - **participação obrigatória** e direta do trabalhador **nos lucros da empresa**, nos termos e pela forma que a lei determinar;

O mesmo ocorreu com a EC 1/1969, que deu nova redação à CF/1967.

Art. 165. A Constituição assegura aos trabalhadores os seguintes direitos, além de outros que, nos termos da lei, visem à melhoria de sua condição social:

(...)

V - integração na vida e no desenvolvimento da empresa, **com participação nos lucros** e, excepcionalmente, na gestão, segundo for estabelecido em lei;

A atual Carta Política parece ter inovado ao trazer em seu texto a garantia de participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração. Confira-se:

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;

Por sua vez, a Exposição de Motivos da MP 794/94¹, que deu origem à Lei 10.101/2000, apresentou importante consideração sobre o valor a ser distribuído ao empregado. Confira-se:

4. Para os trabalhadores, a Medida implica, não apenas aumento do poder aquisitivo, mas um merecido ganho, como retribuição ao esforço que produz a riqueza da sociedade. E é importante ressaltar que nenhuma pressão inflacionária resultará da Medida, pois apenas haverá o repasse aos trabalhadores de ganhos de produtividade.

Perceba-se que a intenção do legislador, é o que se deflui do texto encimado, foi a retribuição ao trabalhador, pelo seu esforço, de parte da riqueza que ajudou a produzir na sociedade. São repasses de **ganhos** de produtividade.

Assim sendo, imagino ser justamente essa **riqueza produzida** é que lastreará o pagamento ao trabalhador a esse título.

Na sequência, a possibilidade de exclusão desses valores do conceito de salário-de-contribuição, tem assento legal na alínea "j" do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91. Confira-se:

§ 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**;*

E com vistas a dar efetividade à previsão legal, editou-se o que hoje se tem na Lei 10.101/2000, que traz em seu artigo 1º, o objetivo que se espera do instrumento, que aqui ousou a chamar de "mediato". É dizer, tem-se por expectativa que haja a efetiva integração entre capital e o trabalho, bem como o incentivo à produtividade que, em última análise, tem o interesse público como beneficiário indireto, na forma do esperado crescimento econômico do país. E visando esse desejo do legislador é que deve ser interpretada a norma.

Vejamos, novamente, o que diz a parte final daquela Exposição de Motivos:

Em rápida síntese, podemos afirmar que a Medida Provisória ora proposta caminha, decisivamente, no sentido da obtenção dos objetivos maiores do Governo de Vossa Excelência: crescimento com justiça social.

¹ Diário do Congresso Nacional - 19/1/1995, Página 295
<http://legis.senado.leg.br/diarios/PublicacoesOficiais>

Assim posto, penso que a participação nos LUCROS e/ou nos RESULTADOS deve estar associada necessariamente à apuração econômica e/ou financeira **da empresa** como um todo no respectivo período aquisitivo/base. O **objetivo**, esse aqui "**imediato**", seria sempre sua saúde financeira e/ou econômica, cujos frutos serão compartilhados com o empregado em função de sua participação diferenciada. Com isso, faz-se com que recaia sobre o empregado, de certa forma, parcela do risco da atividade empresarial; o que não se observa, por exemplo, quando lhe é pago o salário em função de seu contrato de trabalho ou mesmo prêmio em função do alcance de metas e resultados não diretamente vinculados àquele objetivo imediato. Havendo ou não lucro, havendo ou não resultado, o salário contratado e o prêmio pelo atingimento de metas são, em regra, devidos.

A rigor, até mesmo em função do conflito histórico que se instalou entre aqueles que detém o capital e os que comparecem com o labor, o empregado, por vezes, sente-se indiferente com a obtenção do lucro por parte do empregador ou mesmo com a melhoria em seus resultados, em que pese sua permanência no emprego depender diretamente desses fatores, quanto mais esforçar-se para que haja um aumento desse lucro ou resultado.

Com a possibilidade de ver compartilhada parcela desse lucro ou resultado, surge a expectativa de que os interesses, outrora díspares, passem a convergir, de forma que os empregados comecem a enxergar o lucro ou determinado resultado da empresa não mais como uma mera fonte para o pagamento do seu salário, mas como uma chance de experimentar uma das vertentes da verdadeira distribuição da renda; por sua vez, o empregador passaria a ver o trabalhador como um real parceiro em sua empreitada e não mais como um simples empregado que trabalha para sobreviver.

Com isso, na essência, estariam contemplados, penso eu, o incentivo à produtividade e a integração entre o capital e o trabalho, objetivos mediatos da norma.

Prosseguindo então, nos artigos 2º e 3º da Lei 10.101/2000 são postas as condições para que os pagamentos a título de PLR possam ser excluídos da base tributável das contribuições previdenciárias. Note-se que enquanto o artigo 2º trata preponderantemente das negociações, aí incluídos os indispensáveis requisitos de ordem formal e os de ordem subjetiva, o 3º explicitamente demonstra a preocupação do legislador de que tal instituto não seja utilizado de maneira desvirtuada pelo empregador e pelo trabalhador para, indevidamente, amparar pagamentos sem a incidência do tributo, estipulando, para isso, requisitos a serem observados.

Vamos a elas:

1 - Devem decorrer de uma **negociação** entre os envolvidos, por meio de um dos procedimentos a seguir, **nos quais estejam garantidos o incentivo à produtividade e a integração entre o capital e o trabalho:**

1.1 - Comissão escolhida pelas partes, com a participação de um representante sindical de parte dos empregados; ou

1.2 - Convenção (CCT) ou Acordo Coletivo (ACT).

Quanto a esses elementos, não se deve perder de vista, em especial quando se fala de "cumprimento do acordado", que se, por um lado, há o compartilhamento do lucro ou do resultado por quem detém o capital, por outro, há o *plus* que deve ser dado pelo trabalhador (ou a ele oportunizado/incentivado) para que dele se valha. É, reforça-se, a ideia de incentivo à produtividade preconizada na lei.

Ressalta-se aqui, que se o objetivo imediato será sempre a saúde financeira e/ou econômica da empresa; as regras e os critérios para alcançá-lo devem ser definidos pela gestão empresarial e acordados com os empregados, observadas as formalidades legais.

Não importa o **meio**, se por **metas corporativas** (índices de produtividade, qualidade ou lucratividade), ou se por **metas individuais/coletivas** (quantidade de vendas de produtos, nº de atendimentos conclusivos, quantidade e valor de captação de investimentos, por exemplo), **desde que se alinhem aos objetivos imediato e mediato da norma**.

Nesse rumo, faz-se imprescindível que os meios devam guardar relação direta, mensurável e transparente com a riqueza produzida pela empresa, sob pena de eventualmente estarmos diante de pagamento de mero prêmio ² pelo atingimento de metas.

Ainda como consequência desse racional, se a mera obtenção do lucro, que já é, por si só, um pressuposto primário para a distribuição da PLR, der ensejo à distribuição de parcela fixa em termos absolutos, penso não estar havendo o incentivo à produtividade preconizado pela lei, sobretudo naqueles casos em que, dada a natureza do negócio do sujeito passivo, a apuração de lucro é uma **constante histórica**.

Isso porque, a partir da análise detida aqui empreendida dos dispositivos, em especial do *caput* do artigo 1º e inciso I (*índice de lucratividade*) do § 1º do artigo 2º, ambos da Lei 10.101/2000, sou levado a concluir que aqueles dois incisos sugerem mecanismo de aferição de uma comportamento funcional diferenciado por parte dos trabalhadores. Vale dizer, seja por metas corporativas (índices econômicos e/ou financeiros), seja por metas individuais e/ou departamentais, o fato é que a legislação exige esse algo a mais por parte do empregado que, repise-se, não seja a mera obtenção do lucro.

Veja-se: a existência do lucro é um pressuposto para o pagamento da PLR, desde que as regras para o seu compartilhamento induzam o "algo a mais" por parte do empregado.

Reforçando, os meios eleitos pelas partes precisam, ainda que de forma indireta, visar a saúde financeira/econômica da empresa, além de, minimamente, propiciar o estímulo à produtividade - potencial ou efetivo. É dizer, é de se esperar da força de trabalho uma participação diferenciada (mesmo potencial) - seja individualmente falando, seja no conjunto com os demais trabalhadores - que justifique esse pagamento desvinculado de sua remuneração para fins previdenciários.

Nada obstante, há de se reconhecer que a depender do instrumento eleito, a definição ou estabelecimento daquele algo a mais, sobretudo a nível individual, torna-se cada vez mais tormentoso, como por exemplo no caso das Convenções Coletivas de Trabalho - CCT, que reúnem por vezes uma quantidade expressiva de sindicatos, em determinada data-base a depender da categoria envolvida, diferentemente do que se tem no caso dos Acordos Coletivos de Trabalho - ACT e dos acordos a partir de comissão, quando a possibilidade de estabelecimento de exigências a nível individual e/ou setorial/departamental se mostra, por vezes, bem mais viável sob o ponto de vista operacional e, ainda assim, a depender do porte da empresa.

² "Analisando a natureza do benefício, importante destacar que prêmios são considerados parcelas salariais suplementares, pagas em função do exercício de atividades atingindo determinadas condições. Neste sentido, adquirem caráter estritamente contraprestativo, ou seja, de um valor pago a mais, um "plus" em função do alcance de metas e resultados. Não tem por escopo indenizar despesas, ressarcir danos, mas, atribuir um incentivo ao trabalhador seja ele empregado ou contribuinte individual." trecho do voto condutor do acórdão 2401-003.025, de 15/58/13.

Imagino não ser por outra razão, que aqueles dois incisos do § 1º acima citados, postos de maneira exemplificativa na lei, procuraram abordar situações em que o *plus* do empregado pudesse ser evidenciado de forma presumida (metas corporativas, v.g, índice de lucratividade) ou de forma coletiva ou individualizada (metas individuais ou coletivas segundo os seguimentos do negócio).

Abre-se aqui um parêntese para registrar que lucro não se confunde com "índice de lucratividade" exemplificado no incisos I do § 1º do artigo 2º da precitada lei.³

Se é bem verdade que aqueles índices afetos à empresa não dependem, **exclusivamente**, de um algo a mais por parte dos trabalhadores, mesmo que tomado em seu conjunto, do mesmo modo há de se reconhecer que tal participação revela-se substancialmente importante na consecução do objetivo empresarial, sobretudo quando o empregado vislumbra que há a possibilidade de vir a receber parcela do lucro do empregador tão financeiramente expressiva, quanto maior for o seu lucro, a depender do que for acordado.

Pondo dessa forma, parece-me evidente que o ânimo, comportamento, interesse, pró-atividade, o "correr atrás" do empregado deva ser outro, quando lhe oportunizado o compartilhamento de um valor, originalmente a ele não pertencente, mas que - em alguma medida - conta com seu esforço para sua obtenção; mais de uns, menos ou bem menos de outros é verdade, mas que inevitavelmente conta. Penso assim, que o incentivo à produtividade, ao menos presumidamente, estaria aí contemplado, ainda que, frise-se, em função da inexistência de um liame concreto entre a conduta e resultado, referido esforço não possa ser especificamente dimensionado.

Assim, preferiu o legislador, ao contrário de simplesmente disciplinar o pagamento das verbas àquele título, trazer exigência de interesse público que, de uma forma ou de outra, tendesse a justificar/compensar o não recolhimento do tributo aos cofres públicos.

Com isso, como já abordado, além da questão de cunho social afeta à integração do capital e da força de trabalho; há uma outra que é, ao fim e ao cabo e mesmo que por via indireta, o estímulo ao crescimento econômico do país, a partir do efetivo incentivo à produtividade.

Exatamente neste ponto, impõe-se destacar que, diferentemente do sustentado por alguns, no sentido de que o recrudescimento na análise dos acordos no que toca à observância dos requisitos legais tente a inviabilizar o direito constitucional do trabalhador à percepção da PLR, penso que não deve ser somente esse o viés empregado, mas também o da proteção do interesse público ao custeio da previdência.

³ A Lucratividade é um indicador de eficiência operacional obtido sob a forma de valor percentual e que indica qual é o ganho que a empresa consegue gerar sobre o trabalho que desenvolve. É um dos principais indicadores econômicos da empresa, ligado diretamente com a competitividade do negócio. Difere de rentabilidade e é derivado do conceito de lucro.

Lucro: é o resultado positivo após deduzir das vendas todos os custos e despesas. É um número absoluto.

Lucratividade: é a relação entre o valor do lucro líquido e o valor das vendas. É um número percentual.

Rentabilidade: é a relação entre o valor do lucro líquido e o investimento realizado.

Fonte: <http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/calculo-da-lucratividade-do-seu-negocio,21a1ebb38b5f2410VgnVCM100000b272010aRCRD>

Perceba-se que esse direito constitucional já era levado à efeito antes mesmo da edição da MP 794/94, que deu origem à Lei 10.101/2000. Consigne-se sobre o tema, que o STF, no julgamento do RE 569.441, consolidou o entendimento de que há incidência de contribuições previdenciárias nas verbas pagas a título de participação nos lucros e resultados, antes de dezembro 1994. Em resumo: o pagamento da PLR, em cumprimento à determinação constitucional, era uma prática antes mesmo da edição da lei que o retirou do campo de incidência do tributo, observadas, por óbvio, as exigências legais."

Com efeito, concordo com a relatora do recorrido quando assentou que:

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.

Ante o exposto, VOTO por CONHECER do recurso para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti