



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

Processo nº	16327.001313/2009-89
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2402-006.430 – 4^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	04 de julho de 2018
Matéria	CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente	BANCO MERRILL LYNCH DE INVESTIMENTOS S.A.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 06/12/2009 a 06/12/2009

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. RESULTADO DOS JULGAMENTOS DOS PROCESSOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS. APLICAÇÃO. RICARF.

1. A fim de evitar decisões conflitantes e de propiciar a celeridade dos julgamentos, o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) preleciona que os processos podem ser vinculados por conexão, decorrência ou reflexo.
2. Dentro desse espírito condutor, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, os resultados dos julgamentos dos processos atinentes ao descumprimento das obrigações tributárias principais, que se constituem em questão antecedente ao dever instrumental.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base cálculo da multa os valores relativos às convenções coletivas de trabalho relativas aos anos 2004 a 2008

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Denny Medeiros da Silveira, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

A DRJ/SP1 fez um relato preciso do lançamento e da impugnação, que passa a integrar, em parte, o presente relatório:

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de Auto de Infração (AI) nº 37.235.810-1, de 06/12/2009, lavrado pela fiscalização, contra a empresa em epígrafe, por infração ao disposto no artigo 32, IV e parágrafo 5º da Lei 8.212/91, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, tendo em vista que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, ela deixou de informar na GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, os valores relativos ao pagamento das rubricas referentes à Participação nos Lucros e Resultados - PLR, em desacordo com lei específica, nas competências de 01, 07 e 10/2005, 01, 07 e 10/2006, 01, 02, 07 e 10/2007 e 01, 07 e 10/2008.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, por sua vez, informa que a multa aplicada para esta infração foi de R\$ 166.147,50 (cento e sessenta e seis mil, cento e quarenta e sete reais e cinquenta centavos), de acordo com o artigo 32, parágrafo 5º da Lei 8.212/91 e art. 284, II do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Informa ainda o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa que no período autuado, o número total de segurados da empresa variou, enquadrando-se nas faixas “51 a 100 segurados” e “101 a 500 segurados”, conforme Anexo II.

Deste modo, os limites mensais, previstos no parágrafo 5º, do artigo 32 da Lei nº 8.212 /91 e no Regulamento da Previdência Social -RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, arts. 284, inciso II e 373, foram de:

- R\$ 6.645,90 (seis mil e seiscentos e quarenta e cinco re e noventa centavos), na competência de 01/2005, o que corresponde a “5 x o valor mínimo”; e

- R\$ 13.291,80 (treze mil, duzentos e noventa e um reais e oitenta centavos), nas competências de 07 e 10/2005; 01, 07 e 10/2006; 01, 02, 07 e 10/2007; 01, 07 e 10/2008, o que corresponde a “10 x o valor mínimo”.

Tais limites foram calculados conforme determina a Lei e a Portaria Interministerial MPS/MF nº 48, de 12 de fevereiro de 2009.

A multa aplicada corresponde a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, limitada, por competência, ao limite mensal acima mencionado.

Os cálculos da multa em cada competência constam do Anexo 1, no qual todos os valores estão expressos em Reais (R\$). Encontram-se nele discriminados, nominalmente, todos os segurados e os respectivos valores de PLR por eles recebidos na coluna “Salário de Contribuição (Valores não declarados em GFIP)”.

No cálculo constante da coluna “Contribuição Devida (Cota Patronal + RAT” utilizou-se sobre o “Salário de Contribuição (Valores não declarados em GFIP)” as alíquotas de 22,5% (vinte e dois e meio por cento) referente à cota patronal e de 1% (um por cento) relativa ao RAT, obtendo-se assim a multa inicial aplicada.

A partir da edição da Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida, em 27 de maio de 2009, na Lei nº 11.941, a multa em lançamento de ofício sobre a totalidade ou diferença das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos (terceiros), simultaneamente nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e no de declaração inexata, passou a ser regida pelo art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A multa prevista no inciso I do citado art. 44 é única, de 75% (setenta e cinco por cento) e visa apenar de forma conjunta tanto o não pagamento, seja ele parcial ou total, do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou sua apresentação de forma inexata.

Observa-se, portanto, que a multa de ofício, agora prevista pela Lei nº 9430/96, a partir da competência de dezembro de 2008, não pode conviver com outra penalidade da mesma natureza e sobre o mesmo fato, ou seja, para a conduta de não pagar e não declarar os valores relativos às contribuições previdenciárias e de terceiros ou de declará-los de forma inexata, teremos somente a multa em lançamento de ofício.

Ademais, relativamente aos fatos geradores até novembro de 2008, para a ausência de declaração ou declaração inexata, concomitante à ausência de recolhimento, a lavratura deve ser feita de acordo com o disposto no art. 106, do Código Tributário

Nacional, o qual prevê a aplicação de nova lei a um fato pretérito quanto lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Destarte, a partir da vigência da MP nº 449/2008 e agora com a Lei nº 11.941/2009, no que tange aos fatos geradores até novembro de 2008, a lavratura em casos e falta de recolhimento e de declaração inexata, caso em tela, deve ser realizada com a penalidade menos severa resultante da comparação entre a aplicação da multa de ofício estabelecida pelo inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 e a soma da multa de mora prevista pela alínea “a”, do inciso II, do art. 35 da Lei nº 8.212/91 (24%) com a multa prevista no inciso IV, parágrafo 5º do art. 32 do mesmo diploma legal, aplicando-se a que for mais benéfica ao sujeito passivo. Tal comparação foi realizada e apresenta-se no Anexo II.

Salienta que no presente caso, nas competências de 01, 07, e 10/2005; 01, 07 e 10/2006; 01, 02, 07 e 10/2007; 01, 07 e 10/2008, a penalidade anterior à publicação da MP nº 449/2008 mostrou-se menos severa que a utilização da multa de lançamento de ofício (75%) sendo, assim, utilizada neste Auto de Infração nestas competências.

Nas demais competências, quais sejam: 08, 09 e 11/2005; 02 a 06/2006, 08/2006; 05 a 06/2007; 02 a 05/2008 e 09/2008; nas quais ocorreu a mesma infração, a multa mais benéfica resultou ser a multa de ofício (75%), cobrado em Auto de Infração de Obrigações Principais.

A multa do presente AI foi apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada e observando-se o limite mensal previsto no parágrafo 4º, do art. 32, da Lei nº 8.212/91.

Seu valor total corresponde ao somatório dos valores apurados em cada uma das competências e apresentados na coluna “Multa Final CFL 68” do Anexo II, totalizando R\$ 166.147,50 (cento e sessenta e seis mil, cento e quarenta e sete reais e cinquenta centavos).

DA IMPUGNAÇÃO

A empresa foi cientificada do lançamento fiscal em 14.12.2009, fls. 23 e apresentou defesa tempestiva em 13/01/2010, através do instrumento de fls. 61/150, alegando em síntese que:

[...].

Da injustificada descontextualização negocial dos Planos de Participação nos Lucros Fiscalizados - Afastamento do Princípio da Legalidade e da Finalidade do Ato Administrativo

Atendeu a todas as solicitações de entrega de documentos feitas durante procedimento de auditoria de fiscalização extrapolando, inclusive, aquilo que lhe foi solicitado; tudo no intuito de devidamente esclarecer os acordos de participação nos lucros e resultados firmados com seus empregados ou com o Sindicato representativo da categoria.

Em se tratando de planos de participação de empregados nos lucros e resultados da empresa, tão ou mais importante do que esclarecer seu funcionamento, é dar a conhecer ao fiscal o contexto negocial no qual eles se inserem. Esclarece que é um banco de investimentos que atua no mercado de capitais, de acordo com as regras previstas na Resolução CMN nº 2.624/99, que não possui contas correntes.

Assim, sua atividade primordial é realizada por aquilo que denomina área de negócios, que congrega aqueles empregados encarregados de identificar, trazer clientes e negócios ao banco. São eles os encarregados e responsáveis por desenvolver as atividades do banco. Ao lado dessa área, está aquela que lhe dá suporte, incumbida de providenciar com a segurança e eficiência necessária todo o aparato técnico de suporte para os negócios que serão trazidos e desenvolvidos pela área de negócios.

Há, pois, uma diferença marcante entre essas duas áreas, um enorme degrau entre elas em matéria de responsabilidade e de riscos. Deste modo, os empregados e o sindicato da categoria, sabedores dessas características, negociaram acordos de participação nos lucros e resultados que possibilitem a repartição do eventual lucro que será produzido pelo esforço comum de todos.

Sendo o lucro o objetivo comum do Impugnante e de seus empregados, que se fizeram representar por seu sindicato, a repartição do lucro que produzirem deve observar as regras que eles estabeleceram.

Assim, não deve causar nenhuma estranheza o fato de que os acordos coletivos previram como se deve gerar o lucro a ser repartido, e as regras de distribuição, atribuindo-se pesos e respectivos valores de acordo com as respectivas áreas de atuação: negócios e apoio, havendo uma enorme diferença entre os valores percebidos pelos empregados.

No entanto, a d. fiscalização, mesmo esclarecida sobre as características do ambiente de negócios de um banco de investimento, com os sucessivos esclarecimentos prestados, de dossiê cuidadosamente preparado pelo Impugnante para esclarecer e documentar o funcionamento e o contexto dos acordos de PLR por ela adotados, surpreendeu-se com a lavratura do presente auto de infração, fundamentado em fatos e argumentos absolutamente fora do contexto negocial do Impugnante.

Interpretar um negócio jurídico fora de seu contexto, tal como ocorreu no caso presente, equivale a afastar-se da finalidade da lei e do ato administrativo, maculando o resultado por inteiro, como ocorreu no caso presente.

Deveras, a autuação fiscal levada a efeito entendeu que não se configuraria divisão de participação nos lucros e resultados os valores distribuídos debaixo das Convenções Coletivas dos

bancários, por serem fixos. E também entendeu que haveria vícios nos acordos coletivos firmados.

A Sra. Agente Fiscal desconsiderou a natureza dos pagamentos realizados pelo Impugnante em virtude do seu valor, ou ainda em virtude da discrepância dos valores distribuídos entre os trabalhadores, sem fazer qualquer menção ao fato de que tais pagamentos observam as regras e os limites previamente estabelecidos para a sua realização.

Ignorou, outrossim, que o impugnante é uma instituição financeira, e por isso, submetida às negociações coletivas que envolvem os empregadores e os empregados da categoria, assim como o sindicato representativo de classe, que decidiram que o pagamento de um percentual do lucro líquido do banco, dividido em valores fixos iguais para cada empregado, corresponderia ao anseio da categoria para cumprimento do direito social previsto pelo art. 7, XI, da CF.

A extensa documentação apresentada à Sra. Agente Fiscal comprova as negociações realizadas no transcorrer do tempo, cuja finalidade era a de unir os interesses do Banco e de seus empregados.

Teria, inclusive, esclarecido que as negociações com Sindicatos de categorias tão expressivas, como são os bancários e os metalúrgicos, podem até levar a greves por melhorias dos direitos. Devido à grande dificuldade das negociações, elas perduram por longos períodos durante o ano, podendo ser resolvidas ao final dos períodos, não havendo que se estranhar, pois, que convenções e acordos coletivos sejam datados de épocas finais do ano.

Ora, se as Convenções Coletivas de Trabalho, que dependem de negociações ocorridas entre empregador e sindicato de classe dos seus empregados, possuem trâmites burocráticos que inviabilizam a sua assinatura nos primeiros meses do ano, porque um Acordo de PLR - que conta com a participação do empregador, dos seus empregados e do respectivo sindicato de classe - poderia/everia ser assinado em prazo inferior?

Esperar (ou pior, exigir) que Acordos de PLR sejam assinados nos primeiros meses do ano é fruto do pleno desconhecimento de como ocorrem as negociações, de como elas são importantes e complexas.

Reafirma que independente do momento em que as Convenções Coletivas ou os Acordos de PLR foram assinados, os seus termos foram previamente negociados entre as partes, em conformidade com o que exige a Lei nº 10.101/2000. Ademais, em face da teoria hoje dominante no sentido de que os negócios jurídicos devem ser escrutinados para verificar se possuem propósito negocial, se possuem substância, requer do intérprete - aqui incluída a fiscalização - o esforço de compreender o contexto no qual os negócios foram e são realizados pelo contribuinte, para que se conclua de maneira fundamentada a respeito da sua essência.

Trata-se, pois, de uma maneira aprofundada de se buscar a aplicação daquilo que é o espírito da lei, que dela não se dissocia. E a expressão mais aprofundada do princípio da legalidade.

No caso presente, se está diante de um direito social constitucionalmente garantido aos trabalhadores, que se incorpora ao patrimônio desses, e que impõe aos empregadores a correspelctiva responsabilidade por cumprimento, como uma das expressões de solidariedade social.

A Constituição Federal, em manifesto incentivo do cumprimento do direito social instituído, dispõe que a lei apoiará e estimulará as empresas que pratiquem sistemas de remuneração que assegurem ao empregado a participação nos ganhos econômicos resultantes da produtividade de seu trabalho, repetindo-se aqui o alerta contido no art. 7, XI da CF: desvinculada do salário.

Assim é que o Impugnante pratica a participação de seus empregados nos lucros desde 1998, observando tanto o que resulta das negociações coletivas, quanto os acordos firmados com seus empregados.

Todos os seus empregados estão cientes de que participam de lucros gerados por uma instituição financeira que tem características próprias. E a ciência a respeito da dificuldade das negociações entre empregadores e empregados está no dia a dia dessas pessoas, que recebem em suas mesas a "folha bancária", que noticia o andamento das diversas negociações que se estabelecem ao longo do ano.

Não existe, pois, espaço para nada "imposto" no que pertine a PLR. Não há espaço para a pura discricionariedade do empregador, como entendeu a fiscalização, em seu equivocado arrazoado em prol da desconsideração das distribuições feitas a título de PLR. Não se tratam de pagamentos de bônus, ou premiações sem a correspondente carga fiscal, NÃO!

Tal interpretação decorre, certamente, de desavisada interpretação acerca do segmento no qual se encontra inserido o Impugnante, com afastamento do ato administrativo do espírito da lei, maculando, pois, a autuação, de manifesta ilegalidade e ausência de finalidade.

A essência do negócio jurídico praticado pelo Impugnante com seus empregados foi desprezada, dado que interpretada em desprezo ao contexto negocial, o que não se pode admitir. O afastamento da finalidade do ato administrativo e da legalidade é facilmente depreendida da contraditória justificativa da autuação fiscal, em que se verifica a ausência de compreensão de conceitos de direito, do que se entende por PLR, de institutos próprios do direito do trabalho (exemplo: confusão entre PLR por comissão e PLR por acordo coletivo, que abaixo será descrita), bem como de toda a extensa fundamentação de fatos levada ao conhecimento da fiscalização pelo Impugnante.

Diante desse quadro, o Impugnante requer o acolhimento das presentes razões, para desconstituir integralmente o auto de infração, o que ora se requer.

Da insegurança jurídica inerente à imotivada modificação dos critérios utilizados na desconstituição dos planos de participação nos lucros fiscalizados

Especificamente no que concerne à autuação dos valores distribuídos por meio de Convenções Coletivas, a d. fiscalização cometeu novamente o erro que foi objeto de reforma na autuação fiscal anteriormente lavrada, conforme se verifica da decisão-notificação nº 21.003.0/0394/2006, proferida nos autos da NFLD nº 35.842.421-6 (transcreve o item 6.3.7).

Questiona acerca de quantas vezes haverá de sofrer autuação fiscal por interpretação individual e equivocada sobre um mesmo fato. Ressalta que na autuação fiscal lavrada no ano de 2005 (NFLD 35.842.421-6), por intermédio da qual se exige o recolhimento de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de PLR no período de 1999 até 2004, o principal problema apontado pela fiscalização foi a ausência de participação de um representante do Sindicato dos Bancários nas negociações.

Aduz que, questões como (i) a suposta ausência de negociação da PLR em razão da data de assinatura das Convenções Coletivas e dos Planos Próprios e (ii) a suposta natureza remuneratória dos pagamentos de PLR, decorrente da comparação entre o montante distribuído de PLR e a remuneração distribuída no mesmo período, JAMAIS foram apontadas como ensejadores da desconsideração da natureza dos pagamentos realizados pelo Impugnante.

Afirma que tal fato sempre foi de conhecimento da Sra. Agente Fiscal, que inclusive citou no Relatório do Auto de Infração a decisão proferida pelo então Conselho de Contribuintes nos autos da NFLD nº 35.842.421-6 (a qual, aliás, pende de julgamento perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e, por isso, jamais poderia ser utilizada como fundamento ou paradigma para a autuação fiscal impugnada).

Assim, ao inovar o entendimento recentemente exarado pela fiscalização previdenciária, em caso análogo ao presente, a Sra. Agente Fiscal afastou a segurança jurídica que deveria permeiar o ato administrativo, conforme previsto no artigo 20 da Lei nº 9.784/1999.

Como pode o Impugnante saber qual é o tratamento legal que será dispensado ao seu negócio jurídico - celebração de acordos de PLR - se a Administração Pública o interpreta em cada momento de uma maneira? Se os novos critérios jurídicos de apuração apresentados pela Sra. Agente Fiscal decorressem de alteração legislativa (o que não ocorreu), nada poderia ser contestado pelo Impugnante.

No entanto, tal expediente decorreu única e exclusivamente do fato de que os "problemas" evidenciados nos planos de PLR objeto da autuação não se repetiram nos planos celebrados entre

1999 e 2004. Os novos apontamentos da Sra. Agente Fiscal, na verdade, foram o único meio por ela encontrado para justificar mais uma cobrança de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos de PLR realizados pelo Impugnante.

E, não bastasse a plena insegurança jurídica do lançamento fiscal para justificar o julgamento de sua total improcedência, há que ressaltar que o entendimento exarado pela Administração em procedimento de fiscalização anterior (que resultou na lavratura de autuações fiscais, dentre elas a NFLD nº 35.842.421-6) foi estritamente observado pelo Impugnante (mesmo que sem a sua concordância), razão pela qual, nos termos do artigo 100, incisos I e II e parágrafo único do Código Tributário Nacional, impedem a imposição de penalidades e a cobrança de juros de mora.

Sem embargo do exposto, o Impugnante deduz abaixo, novamente, todas as razões que motivaram a adoção de acordos de participação nos lucros e resultados, conforme já havia feito à saciedade no curso da fiscalização, esperando que, desta feita, seja compreendido que não paga remuneração a seus empregados, não paga bônus, não comete fraude alguma para evitar a incidência de contribuições previdenciárias, mas pratica, isso sim, aquilo que a Constituição Federal e a legislação ordinária prevê.

Da motivação do impugnante para implantação dos planos de Participação nos Lucros fiscalizados. A realidade em detrimento da presunção.

Faz um breve relato acerca das relações de trabalho buscando determinar o papel da Participação nos Lucros ou Resultados, diante da constatação da separação entre o capital e o trabalho, na aproximação dos interesses dos empregadores e empregados com intuito de se obter os desejados resultados empresariais, que podem ser vinculados a lucratividade ou a outros critérios desejados pelas partes.

Nesse sentido, conceitua a participação nos lucros ou resultados como um modalidade negocial na qual um empregador (quer diretamente, quer por meio de seu sindicato) negocia junto a seus empregados (representados por comissão ou por seu próprio sindicato) a distribuição de valores atrelados ao atingimento de metas empresariais, e não à execução dos contratos de trabalho propriamente ditos.

Argumenta que essa é a diferença entre salário (ou remuneração) e participação nos lucros ou resultados: enquanto o salário (ou remuneração) é a contraprestação devida ao trabalhador pela execução do objeto de seu contrato de trabalho, a participação nos lucros ou resultados é uma parcela distribuída aos trabalhadores em razão do atingimento de metas empresariais, decorrente de um contrato "sui generis", celebrado entre empregador e comissão de trabalhadores ou sindicato.

E, compreendendo-se essa diferença essencial entre remuneração e participação nos lucros ou resultados, resta natural e evidente a desvinculação estabelecida na legislação. A participação nos lucros ou resultados não integra a remuneração dos trabalhadores porque não trata de contraprestação pelo trabalho prestado, sua natureza é outra, é de fomento à integração entre capital e trabalho.

Dentro deste cenário se ajustam os acordos de participação nos lucros ou resultados celebrados e observados pelo Impugnante, haja vista a sua finalidade ser o envolvimento dos trabalhadores com o sucesso de seus pares de área, com as demais áreas da empresa e, consequentemente, com o sucesso da empresa propriamente dita.

Os planos de PLR não se assemelham, equiparam ou confundem com as obrigações decorrentes do contrato de trabalho. Enquanto o pagamento de PLR depende de prévias negociações e de fatores adicionais ao desempenho individual de cada trabalhador e da vigência do contrato de trabalho, o salário depende unicamente da vigência do contrato de trabalho.

Sendo assim, não há espaço para se permitir a incidência de contribuições previdenciárias sobre um fato jurídico (PLR) não adequado ou mesmo adequável - àqueles previstos na legislação (artigos 22 e 28 da Lei nº 8.212/91) como ensejadores de tal expediente, mesmo que, como no presente caso, tenha a sua natureza desconsiderada.

Nesse diapasão, nunca é demais lembrar que a desconsideração dos planos de PLR do Impugnante, por si só, jamais denotaria a realização de pagamentos com natureza remuneratória. Reproduz jurisprudência.

Ademais, a desconsideração de determinado ato jurídico (tal qual os planos de PLR do Impugnante) dependia da comprovação da sua prática com abuso de forma (ou finalidade evasiva) e mediante simulação, conforme descrito no parágrafo único, do artigo 116 do Código Tributário Nacional (com a redação dada pela Lei Complementar nº 104/2001).

Contudo, a Sra. Agente Fiscal não se atentou para os fatos de que (i) não há lei regulamentando a previsão legal acima citada (o que basta para impedir a tributação dos valores pagos a título de PLR) e (ii) jamais comprovou que os pagamentos realizados se tratam de remuneração, apenas presumiu nesse sentido.

Por tudo isso, as expressões utilizadas pela Sra. Agente Fiscal para descrever os planos de PLR do Impugnante, que também traduzem o seu convencimento sobre a questão, são, além de presunçosos e tendenciosos, desprovidos de finalidade e motivação jurídicas.

Noutro passo, verificar-se-á que a desconsideração dos planos de PLR do Impugnante, levada a efeito pela Sra. Agente Fiscal, carece de validade.

Impossibilidade de desconsideração do negócio jurídico de Participação nos Lucros ou Resultados

Alega a Sra. Agente Fiscal que, no presente caso, a forma jurídica adotada (Participação nos Lucros ou Resultados - PLR) não estaria em conformidade com o "objetivo da lei", motivo pelo qual as verbas pagas teriam natureza salarial, tais como a premiação, a gratificação ou a bonificação. Reproduz trechos do Relatório Fiscal.

Afirma que as alegações transcritas demonstram a nítida tentativa da Sra. Agente Fiscal de desqualificar a forma jurídica adotada pelo Impugnante (PLR), em face de uma suposta substância econômica dos referidos pagamentos (verbas salariais, tais como premiação, gratificação ou bonificação). Trata-se, portanto, de uma tentativa de qualificação do negócio jurídico realizado no presente caso (PLR) como sendo um abuso de forma jurídica.

Ou seja, a forma jurídica adotada para os pagamentos realizados no presente caso (PLR) não possui natureza salarial e não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias previstas no artigo 195 da CF/88. Contudo, desconsiderando-se a forma jurídica adotada, chega-se a uma suposta substância econômica (verba salarial), esta sim sendo fato gerador das referidas contribuições.

Contudo, referido entendimento não poderá prosperar, motivo pelo qual essa E. Turma Julgadora deverá cancelar integralmente o presente auto de infração.

Isto porque, o abuso de formas jurídicas só ocorre nos casos de (i) adoção de estruturas negociais que (ii) não são adequadas à substância econômica dos atos praticados.

Portanto, no abuso de formas jurídicas, os agentes adotam e realizam determinada forma jurídica prevista em lei (como no presente caso), mas essa forma jurídica não é adequada aos pressupostos econômicos para os quais ela foi adotada (o que não se aplica ao Impugnante).

Com efeito, nas hipóteses de abuso de formas, verifica-se que a forma jurídica adotada existiu efetivamente, não foi uma mera hipótese de simulação. O abuso de formas trata da adoção de formas jurídicas válidas, mas que não são as mais adequadas à substância econômica dos atos praticados.

Inicialmente, é importante destacar que não haveria que se falar em abuso de formas no direito brasileiro. Conforme bem observa Luis Eduardo Schoueri, o abuso de formas seria de antemão vedado em nosso ordenamento jurídico, uma vez o seu controle se daria por meio da tributação por analogia.

Ocorre que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 108 vedava expressamente o uso da analogia gravosa para fins de tributação. Portanto, o abuso de formas logo de plano deveria ser afastado, por não ser passível de aplicação em nosso ordenamento jurídico. No presente caso, pretende-se a tributação do PLR (que não é fato gerador das contribuições

previdenciárias) à sua suposta substância econômica de verbas salariais, as quais são fato gerador das referidas contribuições.

Contudo, mesmo que se admita a aplicabilidade do abuso de formas no direito brasileiro para fins de tributação, o que se admite apenas a título argumentativo, ressalte-se que referido instituto não é aplicável ao presente caso concreto. Isto porque, conforme demonstrado nesta impugnação, todos os atos praticados pelo Impugnante (substância econômica) estão em total conformidade com a forma jurídica adotada (PLR).

Esclarece ainda que: (i) A PLR é um negócio jurídico típico, regulamentado pela Lei nº 10.101/00, que tem como objeto a participação nos lucros ou resultados da empresa, sem natureza salarial (desvinculada da remuneração, nos termos do inciso XI do artigo 7º da CF/88). Esta natureza jurídica distinta tem como consequência, por exemplo, a inaplicabilidade das rígidas regras decorrentes da legislação do trabalho (CLT); (ii) As verbas salariais, por outro lado, são a remuneração decorrente do negócio jurídico de contrato do trabalho, regido pela CLT. Essas verbas salariais são rigidamente regulamentadas pela legislação trabalhista e consubstanciam direitos ao trabalhador, na qualidade de hipossuficiente na relação de emprego. Tais regras de proteção não são aplicáveis a outras modalidades de pagamento feitas pela empresa.

De fato, poderia haver casos de abuso na utilização do instituto do PLR, que poderia dar ensejo à desconsideração do negócio jurídico (como nos casos em que há simulação). Isto ocorreria, por exemplo, na hipótese em que uma determinada empresa contratasse seus funcionários com o salário oficial de um salário mínimo, e um PLR de R\$ 130.000,00 ao ano, independentemente de sua lucratividade, e pagos em 12 prestações mensais de R\$ 10.000,00 e uma prestação adicional de R\$ 10.000,00 em dezembro.

Neste caso, verifica-se que os pagamentos a título de PLR não decorrem efetivamente da participação nos lucros decorrente de um programa de incentivo à produtividade. Trata-se, sim, de uma remuneração mensal fixa que não guarda qualquer relação com o negócio jurídico de PLR, conforme já demonstrado (pagamento de salário de forma simulada).

Este, contudo, não é o caso dos autos. No presente caso, conforme já demonstrado, os pagamentos efetuados estão em total conformidade com a legislação de regência, com nítido caráter de um "instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade".

Portanto, ante o exposto, verifica-se que não há subsídios no presente caso para que a Sra. Agente Fiscal pudesse ter desconsiderado a forma adotada pelo Impugnante para os pagamentos feitos a seus empregados (PLR), para considerá-los como uma suposta substância econômica de verba salarial, sujeita à incidência das contribuições previdenciárias previstas no artigo 195 da CF/88, motivo pelo qual deverá essa E. Turma Julgadora cancelar integralmente o presente auto de infração.

Contudo, sem prejuízo do até aqui exposto (que deve ser considerado apto e suficiente para embasar o julgamento de total improcedência do auto de infração impugnado), o Impugnante refutará cada um dos aspectos apresentados pela Sra. Agente Fiscal para a invalidação dos seus planos de PLR.

Da insubsistência dos argumentos apresentados pela sra. Agente Fiscal em relação aos Planos celebrados sob a forma de convenções coletivas de trabalho.

A Lei 10.101/2000 veio dar seqüência às Medidas Provisórias que, desde 1994, regulamentavam o disposto no artigo 7º, XI da Constituição Federal.

O artigo 1º da Lei 10.101/2000, em continuidade ao conceito aportado pela Constituição Federal, disciplina a participação nos lucros ou resultados um instrumento de integração entre o capital e o trabalho, além de forma de incentivo à produtividade.

Quanto a esse aspecto, importa esclarecer que o incentivo a produtividade mencionado na Lei 10.101/2000 deve ser compreendido dentro do conceito próprio de participação nos lucros ou resultados, isto é, de integração entre capital e trabalho: ao aproximar os interesses do empregador aos dos empregados, gera-se um natural ganho de produtividade, ainda que a participação não contenha meta específica de produtividade.

O artigo 2º da Lei 10.101/2000 estabelece as formalidades para implementação da participação nos lucros ou resultados, incluindo tanto os aspectos formais quanto os aspectos materiais dessa modalidade negocial.

Do ponto de vista formal, a participação é sempre objeto de negociação entre empresa e seus empregados, a qual pode ocorrer de forma direta (entre empresa e comissão escolhida pelas partes e integrada também por um representante indicado pelo sindicato) ou de forma indireta (por meio de acordo ou convenção coletiva de trabalho).

Do ponto de vista material, o instrumento decorrente da negociação (acordo de comissão, acordo coletivo de trabalho ou convenção coletiva de trabalho) deve conter regras claras e objetivas que possibilitem às partes o conhecimento e o acompanhamento de seu conteúdo.

De fato, a letra de lei demanda o seguinte conteúdo obrigatório nos instrumentos decorrentes da negociação para participação nos lucros ou resultados:

a) regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação;

b) 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.

Adicionalmente, e de modo meramente exemplificativo, o § 1º do artigo 2º da Lei 10.101/2000 apresenta alguns critérios que podem ser considerados, dentre outros, para a elaboração dos instrumentos decorrentes da negociação:

- (a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;*
- b) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.*

Veja-se, a esse respeito, que a norma legal estabelece, quanto aos itens inseridos no texto do §1º, a obrigatoriedade de sua previsão no instrumento (conteúdo obrigatório), utilizando-se para tanto do verbo "dever" ('Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas). Diferentemente, ao tratar dos incisos ao § 1º, a norma se utiliza do verbo "poder" ('podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições, deixando clara sua natureza eletiva, isto é, não obrigatória).

Em uma análise mais detalhada do texto legal, portanto, conclui-se que o incentivo à produtividade deve ser considerado de forma geral, Isto é, como reflexo natural da integração entre capital e trabalho, e não como um critério obrigatório a ser inserido em acordos de participação nos lucros ou resultados.

E, uma vez celebrado o acordo, o instrumento dele decorrente será arquivado na entidade sindical representativa dos trabalhadores. Apresenta a seguir quadro com os elementos para formalização da participação nos lucros e resultados. Reafirma que negociação de participação nos lucros ou resultados pode se dar através dos seguintes procedimentos: negociação com comissão, convenção coletiva ou acordo coletivo.

Negociação com comissão

Na negociação com comissão, a norma exige apenas que exista uma "comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria".

No tocante à formação da comissão de negociação, o texto legal apenas exige o adimplemento aos seguintes critérios: (a) escolha pelas partes, e (b) integração por representante indicado pelo sindicato.

Na prática, a maior parte das empresas que elabora PLR por comissão de negociação opta pela formação de comissão paritária, com igual número de representantes indicados pela empresa e eleitos por seus empregados. No entanto, não há exigência legal nesse sentido. Não há, sequer, necessidade de representantes exclusivos dos empregadores, de forma que o requisito legal estaria integralmente cumprido caso a empresa

simplesmente concordasse com a formação de comissão exclusivamente pelos eleitos por seus empregados.

De novo, o texto legal apenas diz que a comissão deve ser "escolhida pelas partes", não exigindo representantes de um e outro lado, necessariamente, nem que o número desses representantes seja idêntico.

Quanto a seu conteúdo, a participação nos lucros ou resultados estabelecida por meio de negociação com comissão de trabalhadores tem a peculiaridade de se adequar mais precisamente à realidade econômica do grupo específico.

Ninguém melhor que os trabalhadores e o empregador para, conjuntamente, definirem quais os aspectos da vida empresarial e da realidade laboral podem acarretar a desejada integração entre capital e trabalho. Assim, em casos nos quais a negociação de participação nos lucros ou resultados é realizada por meio de comissão de trabalhadores, as regras e as metas a serem definidas poderão ser concretas, abrangendo a especificidade do trabalho realizado pelos diferentes segmentos de trabalhadores.

Acordo coletivo de trabalho

Já na negociação por acordo coletivo de trabalho exige-se a presença do sindicato representativo dos trabalhadores em substituição à comissão.

As formalidades para estabelecimento de acordo coletivo de trabalho são integralmente exigíveis, inclusive a existência de edital de convocação, a realização de assembleia e o arquivamento perante a Delegacia Regional do Trabalho.

No tocante a seu conteúdo, em razão da participação do sindicato representativo dos trabalhadores, a participação nos lucros ou resultados formalizada por meio de acordo coletivo de trabalho tende a ser mais abrangente, e consequentemente mais genérica, que aquela resultante de negociação com comissão de trabalhadores.

Isso porque o sindicato representativo dos trabalhadores representa toda uma categoria profissional, e a consistência nas relações coletivas de trabalho por vezes demanda a inserção ou exclusão de determinadas cláusulas negociais.

Assim, muitos sindicatos adotam posicionamento no sentido de exigir a inserção de certas cláusulas ou de não aceitar a inserção de outras, limitando o conteúdo negocial. Ainda que naturalmente vinculada à especificidade de determinada empresa, a negociação realizada perante o sindicato representativo dos trabalhadores tende a resultar em conteúdo menos específico que aquele decorrente de negociação por comissão.

Convenção Coletiva de Trabalho

Por fim, a negociação por convenção coletiva de trabalho segue também as regras próprias referentes à modalidade negocial, sendo nesse aspecto similar ao acordo coletivo de trabalho.

Diferentemente do que ocorre quando negociada por meio de acordo coletivo de trabalho, entretanto, a participação nos lucros ou resultados negociada em convenção coletiva de trabalho tem como característica primordial a ausência de especificidade em seu conteúdo.

A convenção coletiva de trabalho, tal como preconizado no artigo 611 da Consolidação das Leis do Trabalho, é o "acordo de caráter normativo pelo qual dois ou mais sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho".

Na categoria bancária, a convenção coletiva de trabalho é firmada por nada menos que 111 sindicatos, 6 federações e 1 confederação, representativos de trabalhadores em todo o Brasil, além de 1 federação e 7 sindicatos representativos de empregadores espalhados também por todo o Brasil.

Tais entidades representam empresas e trabalhadores do segmento financeiro, bancário de varejo e bancário de investimento, cada qual com suas peculiaridades.

É simples constatar, da vastidão do documento mencionado acima, que a participação a ser formalizada por tal documento não poderá - em termos práticos - veicular metas individualizadas por trabalhador. A imensa gama de situações fáticas abrangidas pelo acordo impossibilita essa modalidade de métrica.

Em razão de tal característica, verifica-se uma tendência, em situações de definição de participação por meio de convenção coletiva de trabalho, do estabelecimento de métricas meramente financeiras, como por exemplo lucratividade.

Tais métricas, aplicáveis a qualquer empresa, são adequadas ao caráter genérico de que se revestem as convenções coletivas de trabalho. Ao mesmo tempo, a métrica de lucratividade reflete, ainda que indiretamente, o fruto do trabalho do empregado, a produtividade, visto que ela é um fator essencial para o lucro, o resultado financeiro.

Ante o exposto, constata-se que, se a prática mais comum em situações de negociação com comissão é de estabelecimento de participação nos resultados (isto é, participação distribuída em razão de metas individualizadas por trabalhador ou segmento de atividade), o oposto ocorre em situações de convenção coletiva de trabalho, na qual a praxe é pelo estabelecimento de participação nos lucros.

Da autuação referente à Participação paga em razão de Convenções Coletivas de Trabalho.

O Banco Merrill Lynch foi autuado em razão do pagamento de PLR a seus empregados na forma do disposto nas convenções

coletivas de trabalho dos anos de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008.

Os fundamentos apresentados para tanto são:

(a) assinatura ao final do ano-base, de forma retroativa;

(b) ausência de regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos subjetivos e adjetivos de participação.

Especificamente, o Sr. Auditor-Fiscal entendeu que a assinatura de Convenção Coletiva de Trabalho no último trimestre do ano excluiria dos trabalhadores a possibilidade de conhecimento prévio das metas e seu comprometimento para atingimento, como incentivo à produtividade.

E, ao entender dessa forma, o Sr. Auditor-Fiscal violou a Constituição Federal e a legislação ordinária, desde o reconhecimento aos acordos firmados com sindicatos até as regras específicas aplicáveis às convenções coletivas de trabalho e o conteúdo da Lei 10.101/2000.

A Constituição Federal, em seu artigo 7º, XXVI, estabelece o princípio do reconhecimento das convenções e acordos coletivos de trabalho, pelo qual confere-se validade tanto aos instrumentos firmados mediante negociação com o sindicato representativo dos trabalhadores quanto ao conteúdo veiculado nesses instrumentos. Transcreve decisão judicial.

Por sua vez, a própria Lei 10.101/2000 estabelece a possibilidade de fixação de participação nos lucros ou resultados por meio de convenção coletiva de trabalho (art. 20, II), sendo, portanto, válida e eficaz essa modalidade negocial.

Ocorre que a natureza da convenção coletiva de trabalho é significativamente diferente daquela dos acordos coletivos de trabalho: enquanto os acordos coletivos de trabalho têm abrangência restrita a uma empresa podendo, portanto, estabelecer regras e critérios específicos para a realidade daquela empresa ou setor negocial as convenções coletivas de trabalho têm abrangência ampla, incluindo uma pluralidade de empresas realidades negociais.

Nesse sentido, vale especificar que a convenção coletiva de trabalho referente aos bancários é aplicável a uma vasta gama de empreendimentos, incluindo bancos de varejo, bancos de investimento e outros em todo o Brasil. Recorde-se aqui o impressionante número de envolvidos na convenção coletiva de trabalho para PLR bancária: 111 sindicatos, 6 federações e 1 confederação, representativos de trabalhadores em todo o Brasil, além de 1 federação e 7 sindicatos representativos de empregadores espalhados também por todo o Brasil.

Não se duvida, por óbvio, que as realidades experimentadas por trabalhadores e empregadores em todas essas localidades e segmentos de negócios sejam extremamente dispare. Quaisquer

metas e critérios adotados para um banco de varejo na região Norte do Brasil não poderão ser simplesmente reproduzidos por um banco de investimentos na região Sul: as realidades de trabalho são tão profundamente diferentes que um acordo assim estabelecido jamais poderia subsistir.

É por esse motivo, decorrente da natureza específica das convenções coletivas de trabalho, que os acordos de participação em lucros ou resultados assim firmados têm como característica primordial o estabelecimento de metas ligadas ao único ponto de conexão entre as realidades negociais: a lucratividade setorial.

Repise-se esse ponto por relevante: as metas inseridas em um acordo de participação nos lucros ou resultados devem ser similares para todos os envolvidos, garantindo-se assim a consistência do acordo. E, ante a ampla abrangência das convenções coletivas de trabalho (tal como insculpido no artigo 611 da Consolidação das Leis do Trabalho), o único critério possível de utilização é a lucratividade.

E esse, justamente, é o critério reconhecido nas convenções coletivas de trabalho referentes aos bancários: a lucratividade do setor econômico.

O valor a ser distribuído depende exclusivamente do percentual de lucratividade do banco, com variações decorrentes das métricas de 0 e 15% do lucro líquido do banco em cada exercício financeiro, bem como do percentual de crescimento do lucro líquido em comparação com o exercício anterior. Transcreve diversas cláusulas das convenções coletivas de trabalho, relativas ao estabelecimento de participação nos lucros ou resultados dos anos de 2004 a 2008 e apresenta sumários de métrica, na forma constante das citadas convenções.

Conclui que se trata de convenção para participação nos lucros, pautada exclusivamente em critérios de lucratividade. Em sendo assim, não há que se falar, como pretende a autoridade fiscal, em inserção de metas individualizadas.

Também o argumento da autoridade fiscal no sentido de inexistência de metas, resultados e prazos, ou ainda de critérios passíveis de aferição cai por terra ao se analisar as planilhas apresentadas. As sucessivas convenções coletivas de trabalho trazem, pormenoradamente, metas, métricas, critérios e regras absolutamente objetivos e que permitem aferição mediante simples consulta aos balanços do Banco Merrill Lynch, balanços esses auditados e publicados, na forma das sociedades por ações.

Mais ainda, periodicamente o Banco Merrill Lynch informava a seus empregados sua situação financeira, os ganhos e o nível de lucratividade atingidos, de forma a permitir a todos o acompanhamento dos níveis de atingimento de metas (vide exemplificativamente os documentos juntados). Trimestralmente, inclusive, havia reunião de todos os empregados do Banco Merrill Lynch na qual as lideranças internacionais comunicavam os resultados alcançados em todos os âmbitos e

linhas de negócios. Dessa reunião todos os empregados do Banco Merrill Lynch eram convidados a participar.

Com base no exposto, conclui-se que os motivos apresentados pela autoridade fiscal para decidir pela invalidade das convenções coletivas e, consequentemente, fazer incidir natureza salarial sobre as parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados - não coadunam com a lei e com a realidade fática.

Motivo (i): segundo a autoridade fiscal, as convenções coletivas de trabalho "foram negociadas e assinadas somente ao final dos anos base sendo retroativas aos períodos de participação".

Primeiramente, deve-se considerar que as convenções coletivas de trabalho seguem as regras próprias contidas nos artigos 611 e seguintes da Consolidação das Leis do Trabalho, inclusive época de negociação e garantias ao período anterior à sua conclusão (garantia de data-base).

O argumento de invalidação do conteúdo do acordo em razão de a data-base ser no segundo semestre simplesmente vai contra toda a regulamentação pertinente às convenções coletivas de trabalho, inclusive a Consolidação das Leis do Trabalho (artigos 611 e seguintes) e a Constituição Federal (artigo 7º, XXVI).

Mais ainda, e ao contrário do aludido pela autoridade fiscal, as convenções coletivas de trabalho não são negociadas ao final do ano, quando de sua assinatura. A data de assinatura corresponde, apenas, ao momento de conveniência das várias entidades sindicais - considerando-se inclusive a dificuldade de viabilização de um documento com quase 200 assinaturas - não correspondendo à finalização da negociação.

Veja-se, inclusive, que as metas e critérios para concessão da participação nos lucros estabelecida nas sucessivas convenções coletivas de trabalho são conhecidas previamente por todos os trabalhadores da categoria. Tal conclusão salta aos olhos ao se avaliar que, em todo o período fiscalizado, não houve a menor alteração em tais critérios (lucro líquido anual).

Assim, não há que se falar em invalidação do conteúdo das convenções coletivas de trabalho em razão de sua assinatura por ocasião da finalização das negociações de data-base.

Motivo (ii): segundo a autoridade fiscal, as convenções coletivas de trabalho "não contam com regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos subjetivos e adjetivos de participação"

Este motivo apresentado pela autoridade fiscal é simplesmente alheio àquilo que está inserido nas convenções coletivas de trabalho. As regras quanto aos direitos subjetivos e adjetivos de participação estão ali inseridas de forma clara e objetiva, ou melhor, de forma matemática, vinculando todos os trabalhadores e empresas.

Evidentemente, por se tratar de convenção coletiva de trabalho com abrangência nacional, não existem metas individualizadas. Mas trata-se de acordo de participação nos lucros e, consoante autorizado pela Lei 10.101/2000, tal modalidade negocial demanda apenas métricas de lucratividade e não metas individualizadas.

Dessa forma, também este motivo apresentado pela autoridade fiscal não se sustenta antes urna análise jurídica mais detida, devendo, portanto, ser reconhecida a validade do conteúdo das convenções coletivas de trabalho e a natureza não salarial das verbas pagas em seu cumprimento.

Da autuação referente à Participação paga em razão de Plano Próprio (2004).

O Banco Merrill Lynch foi autuado em razão do pagamento de PLR a seus empregados na forma do disposto no acordo de participação nos lucros ou resultados firmado com comissão de trabalhadores.

Os fundamentos apresentados para tanto são os que seguem:

- (i) a comissão do Banco Merrill Lynch teria sido integrada somente por uma pessoa, a qual, como procurador, não detinha poderes para representar sozinho a empresa e atos dessa monta;*
- (ii) não teria havido participação de representante do sindicato nas negociações;*
- (iii) o plano não teria sido registrado e arquivado na entidade sindical;*
- (iv) o acordo não contaria com regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos subjetivos e adjetivos de participação;*
- (v) os valores pagos substituiriam os bônus;*
- (vi) não teria havido conhecimento prévio das metas pelos trabalhadores; e*
- (vii) montante dos valores pagos e sua forma de distribuição descharacterizariam a natureza e intenção da PLR.*

Consoante abordado acima, os acordos de participação em lucros ou resultados são procedimentos formais, que demandam o atendimento ao conteúdo determinado em lei quanto à forma e conteúdo.

E o acordo referente ao ano de 2004, com pagamento em 2005, atende a todos esses requisitos, senão vejamos.

No tocante a seu conteúdo, o acordo mencionado atende integralmente à finalidade legal, na medida em que proporciona efetiva integração entre capital e trabalho. De fato, o plano está pautado em metas individuais de produtividade e performance, as quais são previamente estabelecidas, por escrito, para cada empregado e área, sendo ao final do exercício avaliadas também por escrito. Adicionalmente metas de negócios (lucratividade)

definem o total a ser distribuído, vinculando assim o plano a lucros e resultados do Banco Merrill Lynch.

As regras referentes a direitos substantivos constantes do acordo de participação nos lucros ou resultados são claras e objetivas, com pisos e tetos claramente delineados, bem como métricas matemáticas para cálculo das participações individuais (cláusula 4 do plano).

Também as regras adjetivas, relacionadas à aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordo, são estabelecidas de forma clara e objetiva no plano (cláusula 5), autorizando a todos os trabalhadores o acompanhamento de seu atingimento.

Quanto ao acompanhamento, vale lembrar, o Banco Merrill Lynch divulga periodicamente a todos os seus trabalhadores os níveis de atingimento financeiro, tanto por e-mails quanto em reunião trimestral consoante anteriormente abordado, de modo que é a todos franqueada a aferição periódica do cumprimento ou não das metas inseridas no plano.

Do ponto de vista formal, também o plano atende a todos os requisitos legais.

A forma adotada é de negociação com comissão de empregados consoante abordado anteriormente, a Lei 10.101/2000 não exige a formação de comissão paritária, mas, unicamente, de comissão escolhida pelas partes.

E é essa a forma adotada pelo plano: um representante indicado pelo Banco e outros eleitos por seus empregados.

Quanto à participação sindical, este foi devidamente convidado a integrar a comissão de negociação, recusando-se, entretanto, à solicitação de tal convocação, especificando que "durante a auditoria o sujeito passivo apresentou uma carta, datada de 01 de março de 2001, dirigida ao Sindicato dos Bancários e Financiários de São Paulo, Osasco e Região, na qual informa que pretende alterar o acordo de PLR aprovado e assinado pelas comissões (Banco e empregados) em 26 de novembro de 1998 e para tanto, solicita a indicação de um representante do sindicato para integrar a comissão de empregados. Avisa ainda a data, horário e local da futura reunião para discussão e aprovação do acordo. O contribuinte apresentou, ademais, cópia do jornal Gazeta Mercantil, de 2, 3 e 4 de março de 2001, onde fez publicar uma convocação ao sindicato visando a indicação de um representante para integrar a comissão de empregados em reunião, que seria realizada em 07 de março de 2001, para acordo de PLR. Ressalta nesta que a convocação estava sendo feita pela imprensa tendo-se em vista a recusa do Sindicato em receber carta do mesmo teor, encaminhada diretamente à entidade sindical".

De fato, conforme comprovam os documentos exemplificativamente juntados aos autos, o sindicato

representativo dos trabalhadores do Banco Merrill Lynch adotou, historicamente, entendimento no sentido da não realização de acordos de participação nos lucros ou resultados que não por meio de acordos coletivos de trabalho e convenções coletivas de trabalho. E, como consequência de sua postura ideológica, negou-se repetidas vezes a integrar comissões de negociação. A negativa incluía também qualquer formalização, desde o recebimento da carta-convite até o recebimento do plano negociado e seu arquivamento.

Trata-se de um impasse anterior a qualquer negociação.

Ocorre que a Lei 10.101/2000 apenas aporta mecanismos de resolução para situações de impasse em negociação (artigo 4º), não tratando da situação de simples recusa sindical. E não o faz porque, de fato, as partes envolvidas no estabelecimento de participação nos lucros ou resultados são empresa e seus empregados. Estes são os legítimos titulares do direito aqui debatido.

Nesse sentido é claro o artigo 2º da Lei 10.101/2000: participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados.

Ocorre que, não apenas a Lei 10.101/2000 é silente quanto a meios para solução do impasse pré-negociação por meio de comissão, mas também a Consolidação das Leis do Trabalho o é. O texto consolidado apenas aporta critérios para solução de impasse ou recusa à negociação coletiva (isto é, à participação em convenções ou acordos coletivos de trabalho). Para a situação específica de recusa sindical à integração de comissão de trabalhadores não há previsão legal.

Mas, evidentemente, os trabalhadores não podem ter seu direito ao recebimento de participação nos lucros ou resultados eliminado pelo posicionamento sindical de não integrar comissão de negociação. Tal direito é constitucionalmente assegurado e deve ser respeitado.

Ante o impasse formado, não reconhecido nem solucionado pela legislação vigente, optou o Banco Merrill Lynch por atender a finalidade do texto legal e, reconhecendo o direito constitucionalmente garantido a seus empregados, realizar diretamente a negociação com a comissão.

Assim, devidamente comprovada a recusa sindical (carta enviada e publicação no jornal Gazeta Mercantil consoante reconhecimento da autoridade fiscal), bem como a legitimidade do procedimento adotado para garantia do direito constitucionalmente assegurado, e o cumprimento aos critérios de conteúdo do acordo firmado, têm-se por integralmente cumpridas as exigências legais, devendo, portanto, ser reconhecida a validade do acordo e a natureza não salarial do pagamento efetuado.

No tocante especificamente aos motivos apresentados pela autoridade fiscal para a autuação referente a este acordo, nenhum deles apresenta fundamento na norma ou na realidade aplicável.

Motivo (i): a comissão do Banco Merrill Lynch teria sido integrada somente por uma pessoa, a qual, como procurador, não detinha poderes para representar sozinho a empresa e atos dessa monta.

A Lei 10.101/2000 não demanda a existência de comissão paritária, muito menos de comissão formada por idêntico número de representantes de empresa e empregados.

Apenas exige-se que a comissão seja escolhida pelas partes, o que de fato ocorreu.

Quanto à existência de procuração e à exigência societária de dupla assinatura, o artigo 653 do Código Civil prevê que o mandato pode ser inclusive verbal, consistente na determinação, por parte do outorgante, de que determinada pessoa o represente em certo negócio jurídico.

Mas, ainda que o empregado mencionado pela autoridade fiscal não possuisse, originalmente, poderes em extensão suficiente para a assinatura do acordo - o que consoante parágrafo acima não reflete a realidade -, seus atos seriam regidos pelo teor do artigo 662 do Código Civil, o qual claramente especifica a possibilidade de ratificação por ato inequívoco, a qual retroage à data do ato.

Ou seja, ao dar cumprimento ao acordo firmado mediante negociação com comissão de trabalhadores, o Banco Merrill Lynch ratificou os atos praticados pelo procurador, sendo que tal ratificação retroagiu para conferir validade a tais atos.

Portanto, o motivo (i) apresentado pela autoridade fiscal não se sustenta juridicamente.

Motivo (ii): entendeu a autoridade fiscal que não teria havido participação de representante do sindicato nas negociações e Motivo (iii): entendeu a autoridade fiscal que o plano não teria sido registrado e arquivado na entidade sindical.

Tal como explicitado acima, a negativa sindical à indicação de representante em comissão de negociação não pode ser de forma a excluir aos trabalhadores o direito constitucionalmente assegurado de recebimento de participação nos lucros ou resultados.

Mais ainda, em se considerando que os titulares da negociação, consoante o caput do artigo 2º da Lei 10.101/2000 são empresa e empregados, bem como que nenhuma norma aparta procedimentos para solução desse tipo de impasse, o procedimento adotado pelo Banco Merrill Lynch é juridicamente embasado, não havendo que se falar em qualquer irregularidade.

Motivo (iv): entendeu a autoridade fiscal que o acordo não contaria com regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos subjetivos e adjetivos de participação.

Ao contrário do entendimento apresentado pela autoridade fiscal, o acordo de participação nos lucros e resultados referente ao ano 2004 possuía regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos subjetivos e adjetivos de participação. Tais regras foram estabelecidas no plano e em seu anexo de forma matemática, com pisos de pagamento e vinculação a resultados financeiros.

A estrutura básica do plano foi delineada junto aos trabalhadores em negociação direta, resultando nos seguintes critérios:

a) Montante para distribuição: no mínimo 5% do lucro líquido contábil. O valor efetivo a ser distribuído depende do desempenho global, do desempenho na América latina, do desempenho no Brasil e do desempenho das áreas específicas de atuação do Banco Merrill Lynch;

b) Valores individuais: os valores a serem individualmente distribuídos variam em razão dos segmentos de negócios em que os trabalhadores atuam e em razão do atingimento de metas de desempenho individual em decorrência do processo de avaliação vigente.

Os segmentos de negócios são divididos em três categorias, em razão das funções desempenhadas: (i) operacionais e administrativas; (ii) funções de média gerência; (iii) funções de direção.

As categorias de desempenho individual observam a seguinte graduação: (i) metas parcialmente cumpridas; (ii) metas cumpridas; e (iii) metas excedidas e são formalizadas em avaliações periódicas.

O montante para distribuição, definido consoante índices de desempenho acima, é estabelecido no plano como um mínimo de 5% do lucro líquido contábil.

Consoante demonstração financeira juntada, o lucro líquido contábil no ano de 2004 foi de US\$ 16.054.000,00. O valor distribuído pelo Banco Merrill Lynch no período foi de R\$ 18.126.293,87, ou seja, dentro do patamar estabelecido no acordo. Junta planilhas.

Com relação aos montantes mínimos anuais a serem recebidos individualmente por cada trabalhador, com relação a este plano, estes são calculados de acordo com a tabela anexa ao instrumento.

Vale esclarecer que, na forma do plano de participação nos lucros e resultados vigente, não existe teto de valor a ser distribuído nos termos da cláusula 4 do plano.

De forma a auxiliar na compreensão do funcionamento das metas e critérios acima indicados, apresenta-se abaixo uma listagem exemplificativa de trabalhadores ocupantes de funções das três categorias antes descritas com os cálculos das participações recebidas, comprovando-se o exato cumprimento do teor do acordo vigente.

Em razão de problemas de sistema, especialmente de arquivos de avaliação que foram corrompidos em determinado momento, apresenta amostragem que representa uma população de 14 pessoas que trabalham em áreas de apoio e de negócios, preferencialmente que tenham recebido participação durante o período fiscalizado.

Verifica-se da análise das regras e valores acima especificados que, com relação ao ano de 2004, não apenas foram estabelecidos critérios objetivos para definição e acompanhamento de metas, mas ainda houve integral cumprimento do conteúdo do acordo: (a) o valor mínimo de distribuição geral foi observado; (b) os valores mínimos de distribuição individual foram observados, pelo que a motivação apresentada pela autoridade fiscal não se sustenta.

Motivo (v): entendeu a autoridade fiscal que não teria havido conhecimento prévio das metas pelos trabalhadores.

Ao contrário do que defende a autoridade fiscal, as metas eram de conhecimento prévio por todos os trabalhadores do Banco Merrill Lynch.

Quanto às metas financeiras existentes no plano, estas foram negociadas e definidas já em 2001, muito antes do ano-base aqui tratado. Recorde-se que o plano foi mantido integralmente desde essa data.

Quanto às metas individuais, conforme comprovam os documentos juntados, estas fazem parte do programa de desenvolvimento humano do Banco Merrill Lynch sendo discutidas e definidas conjuntamente pelo empregado e seu gestor antes do início do ano-base.

Todas essas métricas, repise-se, são objeto de acompanhamento e avaliação conjunta. As métricas financeiras são de acompanhamento periódico durante o ano e as métricas de desenvolvimento individual são objeto de reavaliação, conjuntamente realizada entre empregado e gestor.

Dessa forma, não há que se falar em desconhecimento de metas por parte dos trabalhadores.

Motivo (vi): entendeu a autoridade fiscal que os valores pagos substituiriam os bônus e Motivo (vii): o montante dos valores pagos e sua forma de distribuição descharacterizariam a natureza e intenção da PLR.

Novamente incorre em erro a autoridade fiscal ao apresentar entendimento no sentido de que a participação distribuída substituiria um bônus anual, justificando-o em uma alegada desproporção entre salário-base e PLR e no fato de que nem todos os empregados recebem o mesmo múltiplo de salários.

Inicialmente deve-se considerar que nem a Constituição Federal nem a Lei 10.101/2000 estabelecem limite para a participação

dos trabalhadores em lucros ou resultados das empresas. Referidas normas tampouco exigem que todos os trabalhadores recebam idênticos valores, ou, menos ainda, que a participação seja calculada como um número determinado de salários. E, ante o princípio da legalidade, onde a norma não estabelece limite, não cabe ao fiscal fazê-lo.

Um segundo elemento de evidente relevância é a diferença gritante existente entre os conceitos de participação nos lucros ou resultados e de remuneração. A remuneração tem por finalidade compensar o trabalhador pelo serviço prestado a seu empregador, a participação nos lucros ou resultados tem como finalidade diminuir a distância entre essas partes, integrando capital e trabalho.

Analizando o plano referente ao ano 2004, constata-se que nenhum empregado da impugnante possuía, como objeto de seu contrato de trabalho, a geração de determinado patamar de lucro. Também as metas individuais diziam respeito unicamente ao desenvolvimento humano e, em se tratando de metas meramente comportamentais, estas não poderiam ser consideradas objeto dos contratos de trabalho.

Em suma, o próprio teor do plano e as metas nele inseridos demonstram que os valores distribuídos a título de participação nos lucros ou resultados não eram gerados com base em produção ou em qualquer item relacionado à execução dos contratos de trabalho.

Ao contrário, eram metas pautadas em lucratividade geral e desenvolvimento pessoal, não correspondendo, sequer de longe, às obrigações nos contratos de trabalho.

Quanto à alegada desproporção entre salários anuais e participação distribuída, deve-se considerar, primeiramente, que o banco paga e sempre pagou a seus empregados salários compatíveis com a média de mercado. Se o salário pago pela impugnante é compatível com aquele pago por seus pares, resta evidente a inocorrência da alegada substituição de salário por participação nos lucros e resultados.

Ao contrário, em suas análises estatísticas, a autoridade fiscal esqueceu-se de comparar os elementos justificadores dos valores distribuídos: os resultados financeiros do Banco no período.

Em sendo a finalidade da participação nos lucros ou resultados a integração entre capital e trabalho, como justificar que, em um ano de excelente resultado financeiro, os empregados do banco não recebessem participação também significativa?

Lembrando apenas que o lucro líquido contábil no ano de 2004 foi de US\$ 16.054.000,00.

Por fim, alega ainda a autoridade fiscal que haveria desproporção entre o número de múltiplos de salários recebidos pelos diferentes segmentos do banco, o que, em seu entendimento, descaracterizaria a natureza de participação nos lucros ou resultados.

Mais uma vez sem razão a autoridade fiscal, pois o acordo de 2004 é permeado pela firme crença no sentido de que somente a integração do colaborador ao negócio é que pode trazer a satisfação indivíduo, mas não a via inversa. Dentro deste contexto, de política global de integração entre capital e trabalho, que a comissão de negociação definiu métricas específicas com a finalidade de tornar cada um dos empregados em um participante do negócio, promovendo sua contribuição individual e coletiva no empreendimento.

O Banco Merrill Lynch é um banco de investimentos. Em razão disto, o exercício de sua atividade empresarial se dá por meio da atuação de suas áreas de negócios, as quais são: renda fixa, renda variável, investimentos diretos, banco de investimentos (IBK) e pesquisas econômicas (área híbrida). São essas as áreas que trarão os negócios para o banco, prospectarão novos clientes, e é nelas que estão concentradas as metas mais agressivas a serem atingidas por seus integrantes. É deles que se cobrará mais, pois eles é que poderão influenciar de maneira efetiva no sucesso do empreendimento.

Entretanto, para a realização de suas atividades, as áreas de negócios não são suficientes. São as áreas de suporte que garantem a possibilidade de as áreas de negócios realizarem seus trabalhos. As áreas de suporte são, entre outras: processamento de operações, controladoria, tecnologia de sistemas, auditoria, crédito de mercado, risco de crédito, risco operacional, serviços corporativos, jurídico, gerenciamento de projetos e recursos humanos.

Essas áreas estão obrigadas a fornecer o suporte para as áreas de negócios, permitindo o melhor e mais eficiente funcionamento do banco, para atingimento das metas das áreas de negócios.

Aqui os colaboradores possuem as metas menos agressivas do negócio, posto que a potencialidade de sua contribuição para a formação do resultado desejado é infinitamente menor do que aquela dos integrantes das áreas de negócios.

Assim, a comissão de negociação, ao definir os critérios para o acordo de PLR do ano 2004, optou por estabelecer diferentes múltiplos para as diversas áreas de atuação. E esses múltiplos, negociados e definidos pela comissão de negociação, são os diretos geradores dos valores distribuídos aos empregados. Apresenta quadro comparativo.

De todo o exposto, conclui que o PLR 2004, firmado por meio de negociação com comissão de trabalhadores, encontra-se totalmente inserido nos critérios legais, de forma que a natureza não salarial das parcelas pagas há de prevalecer.

Da autuação referente à Participação paga em 2005 e em 2006, sob a forma de Plano Próprio

O Banco Merrill Lynch foi autuado em razão do pagamento de PLR a seus empregados na forma do disposto no acordo de

participação nos lucros ou resultados firmado com comissão de trabalhadores.

Os fundamentos apresentados para tanto são os que seguem:

(i) com relação ao pagamento realizado em 2006 (referente ao acordo de 2005), entende a autoridade fiscal estar ele atrelado ao plano anterior, firmado por negociação com comissão de trabalhadores, motivo pelo qual apresentaria as mesmas irregularidades mencionadas no tópico acima;

(ii) ainda com relação ao pagamento realizado em 2006 (referente ao acordo de 2005), entende a autoridade fiscal não ter havido conhecimento prévio das metas por parte dos trabalhadores;

(iii) com relação aos pagamentos realizados em 2006 e 2007, a autoridade fiscal entende que como o plano foi negociado com o sindicato somente em 19 de maio de 2006, ele seria retroativo ao período base da participação; e

(iv) com relação aos pagamentos realizados em 2006 e 2007, o montante dos valores pagos e sua forma de distribuição descharacterizariam a natureza e intenção do benefício da PLR.

Consoante abordado acima, os acordos de participação em lucros ou resultados são procedimentos formais, que demandam o atendimento ao conteúdo determinado em lei quanto à forma e conteúdo.

E o acordo referente aos anos de 2005 e 2006, com pagamentos em 2007 e 2008, respectivamente, atende a todos esses requisitos.

Primeiramente, há que se consignar a incorreção na análise da Sra. Agente Fiscal, o qual considerou que o teor do acordo firmado em 2001 fora aplicado para os fins da participação referente ao ano-base 2005. Ao contrário, com o início das negociações com o sindicato, o que ocorreu já em 2005, referido plano não mais foi aplicado, não tendo sido base de qualquer participação a partir dessa data.

De fato, o plano aplicado para o ano-base 2005, com pagamento em 2006, foi aquele firmado juntamente com a entidade sindical, o qual abrange os anos-base 2005 e 2006.

Esclarecido esse ponto, passa-se à análise dos requisitos de validade do plano firmado.

No tocante aos aspectos formais, retomando o conteúdo da tabela inserida às fls. 21 desta defesa, entendem-se como elementos obrigatórios: (a) a modalidade legal de negociação, seja por comissão, seja por acordo coletivo ou convenção coletiva de trabalho; e (b) o arquivamento do instrumento no sindicato representativo dos trabalhadores. Ambos os elementos foram cumpridos no plano de participação nos lucros ou resultados dos anos-base 2005 e 2006.

Mais ainda, mesmo não se tratando de exigência da Lei 10.101/2000, o sindicato representativo dos empregados do

Banco Merrill Lynch levou o acordo coletivo de trabalho a registro perante o Ministério do Trabalho e Emprego.

Assim, todas as formalidades legais para o estabelecimento de participação nos lucros ou resultados foram cumpridas pelo acordo aqui tratado.

No tocante aos aspectos materiais, isto é, relacionados ao conteúdo do plano, as exigências legais são de: (a) objeto de integração entre capital e trabalho, não correspondente a uma contraprestação pelo serviço prestado; (b) existência de regras claras e objetivas quanto à fixação do objeto da participação ("direitos substantivos da participação"); (c) existência de regras claras e objetivas quanto à fixação das regras para distribuição do montante entre trabalhadores regras adjetivas da participação"), incluindo mecanismos para aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo.

Todos esses requisitos também foram cumpridos pelo plano.

Da mesma forma como ocorreu com relação ao acordo de 2004, mas de modo muito mais abrangente e significativo, as partes envolvidas na negociação, neste caso o Banco Merrill Lynch e o sindicato representativo de seus empregados, definiram métricas específicas com a finalidade de tornar cada um dos empregados um participante do negócio, promovendo sua contribuição individual e coletiva ao empreendimento.

Especificamente com relação às regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos e das regras adjetivas, estas estão discriminadas no plano e em seus anexos de forma matemática, inserindo-se ali todas as variáveis que permitem o cálculo exato do montante a ser distribuído, individualmente, a cada empregado - mínimos e máximos.

Nesse sentido, vale analisar o conteúdo do Anexo I ao Plano de Participação nos Resultados - Metas e Critérios de Apuração. Referido anexo aparta todos os conceitos e metas, descritos individualizadamente, bem como a fórmula de cálculo da participação.

O Anexo II ao Plano de Participação nos Resultados Critérios de Apuração - Área de suporte e o Anexo III ao Plano de Participação nos Resultados - Critérios de Apuração - Área de Negócios trazem as regras adjetivas para avaliação individual e múltiplos a serem pagos a cada trabalhador. Também discriminam, esses anexos, as categorias de avaliação de desempenho e as metas de performance individual utilizadas para a realização dessa avaliação de desempenho.

De fato, o plano de participação nos lucros ou resultados dos anos 2005 e 2006 aprimorou as regras anteriormente existentes relativas à participação dos empregados em lucros e resultados de forma a contemplar as diferenças entre duas grandes áreas

do Banco Merrill Lynch, a saber, as áreas de suporte e de negócios, as quais possuem características bastante distintas, com potencialidade de influenciar o resultado final local proporcional às suas atribuições.

Nesse sentido, o novo Acordo Coletivo de Trabalho prevê a necessidade de divulgação das metas locais, regionais e globais no primeiro trimestre de cada ano, prevê valores mínimos e máximos a serem recebidos, prevê a fórmula de cálculo das respectivas participações, bem como a maneira pela qual serão aferidas as colaborações de cada indivíduo, vide plano anexo.

Os valores mínimos a serem recebidos são aqueles constantes da Convenção Coletiva de Trabalho acrescidos de R\$ 200,00 (Anexo I, Cláusula 2).

Os valores máximos a serem recebidos individualmente pelos trabalhadores do Banco Merrill Lynch são determinados pela aplicação da fórmula abaixo:

$MPI = [AMG \times \{[AMI/2]\} \times S) + [ABANCO\ MERRILL\ IYNCH \times \{[AMI\ j2]\} \times 5]$, onde:

MPI = Valor Máximo da Participação Individual

AMG = Nível de alcance de metas globais (valor igual a 0 ou 1)

ABANCO MERRILL IYNCH = Nível de alcance de metas locais (valor igual a 0 ou 1)

AMI = Nível de alcance de metas individuais, consoante Anexos I e III

5 = salário-base anual bruto do empregado (13 vezes o salário mensal)

Assim, 50% da participação devida aos trabalhadores ficam vinculados ao alcance de metas globais (uma vez atingidas as metas, abre-se a possibilidade de recebimento dessa parcela de participação), sendo que os 50% restantes estão vinculados ao alcance de metas locais.

Alcançadas as metas globais e locais, a participação de cada trabalhador é calculada com base na multiplicação do nível de alcance de metas individuais com seu salário "anualizado", ou seja, 13 vezes o salário-base bruto do empregado.

Adicionalmente, situações excepcionais são tratadas diferenciadamente no acordo de participação nos resultados, podendo acarretar incremento na participação individual, são as chamadas "regras especiais". Essas regras foram inseridas no acordo para autorizar a correção de eventuais desvios e distorções que a aplicação da regra geral poderia acarretar.

Exemplificativamente, como a participação individual é calculada com base no valor de salário em 31 de dezembro do ano de referência do acordo, juntamente com o nível hierárquico de cada trabalhador, eventuais promoções no correr no ano poderiam acarretar, não fossem as regras especiais, injustiças para trabalhadores envolvidos. Por esse motivo, e para permitir o ajuste desse tipo de situação e a acomodação do trabalhador à sua nova função, é que se prevê na "Regra Especial 1" na possibilidade de incremento excepcional da participação para empregados promovidos.

Quanto à “Regra Especial 2”, esta contempla a população de empregados que possui atribuições não apenas locais, mas também regionais. Essas pessoas têm seu tempo dividido entre diferentes locais, de modo que a simples avaliação consoante a regra geral poderia levar a situação de injustiça, comparando-se com os trabalhadores focados em uma única região.

O mesmo ocorre com a "Regra Especial 3", a qual contempla população que divide suas atribuições regional e globalmente, também estando sujeitas a potenciais necessidades de acomodação.

A título exemplificativo, apresenta alguns cálculos de participações distribuídas em relação aos anos-base 2005 e 2006. Conclui que da demonstração apresentada os valores pagos individualmente aos trabalhadores do Banco encontram-se discriminados e justificados pelo conteúdo do Acordo Coletivo de Trabalho e, portanto, todas as regras legais atinentes a tais planos de participação nos lucros ou resultados foram devidamente cumpridas.

Especificamente em relação aos motivos apresentados pela Sra. Agente Fiscal, estes não devem prosperar:

Motivo (i) entendeu a autoridade fiscal, com relação aos pagamentos realizado em 2006 (referente ao acordo de 2005), que ele estaria atrelado ao plano anterior, firmado por negociação com comissão de trabalhadores. motivo pelo qual apresentaria as mesmas irregularidades mencionadas no tópico acima.

Diferentemente do entendimento adotado pela autoridade fiscal, a PLR - ano base 2005 foi estabelecida, calculada, apurada e paga consoante Acordo Coletivo de Trabalho firmado com a entidade sindical representativa dos trabalhadores envolvidos.

Assim, não há que se falar em aplicação ou extensão das alegadas - mas inexistentes, consoante já comprovado - irregularidades do plano anterior.

Motivo (ii) entendeu a autoridade fiscal, com relação ao pagamento realizado em 2006 (referente ao acordo de 2005) que não teria havido conhecimento prévio das metas por parte dos trabalhadores.

A contrário do entendimento apresentado pela autoridade fiscal, as metas foram previamente comunicadas aos trabalhadores, os quais possuíam, ainda, métodos para aferição de seu atingimento.

As metas individuais são aquelas utilizadas ordinariamente pelo banco para avaliação de seus trabalhadores. Essas metas são discutidas e definidas conjuntamente pelos empregados e seus gestores, antes do início de cada ano, sendo que os empregados tomam ciência de suas metas e as aprovam no sistema informatizado do banco.

As metas de lucratividade são divulgadas por e-mails aos empregados, os quais recebem, ainda, relatórios periódicos da evolução da lucratividade do banco, de forma a poderem atuar no sentido de seu atingimento.

Portanto, não há que se falar em ausência de conhecimento de metas.

Motivo (iii): entendeu a autoridade fiscal, com relação aos pagamentos realizados em 2006 e 2007, que como o plano foi negociado com o sindicato somente em 19 de maio de 2006, ele seria retroativo ao período base da participação.

Motivo (iv): entendeu a autoridade fiscal, com relação aos pagamentos realizados em 2006 e 2007, que o montante dos valores pagos e sua forma de distribuição descharacterizam a natureza e intenção do benefício da PLR.

Novamente arvora-se em erro a autoridade fiscal ao apresentar entendimentos pautados em requisitos que a legislação não exige para fins de PLR.

Com relação à data de assinatura do acordo, trata-se apenas da ocorrência da formalização do documento, o qual já fora negociado e informado aos empregados anteriormente.

A assinatura de acordo coletivo de trabalho com vigência retroativa, inclusive, é praxe decorrente do próprio conceito de data-base, em que as partes negociam cláusulas e condições e estabelecem sua vigência para a mesma data todos os anos, independentemente da demora na negociação.

A demora na negociação e a vigência retroativa de cláusulas de cunho econômico são realidade inerente aos acordos e convenções coletivas de trabalho. Negar sua aplicação às situações em que esses acordos e convenções tratam de PLR seria recusar validade aos dispositivos da própria Lei nº 10.101/2000.

Com relação ao argumento da autoridade fiscal no sentido de que a participação distribuída substituiria um bônus anual, o qual justificaria, em sua interpretação, numa alegada desproporção entre salário-base e PLR, deve-se considerar que nem a Constituição Federal, nem a Lei 10.101/2000 estabelecem limite para a participação dos trabalhadores em lucros ou resultados da empresa.

Também, citadas normas tampouco exigem que todos os trabalhadores recebam idênticos valores, ou, mesmo ainda, que a participação seja calculada com um número determinado de salários. E, ante o princípio da legalidade, onde a norma não estabelece limite, não cabe ao fiscal fazê-lo. Portanto, a argumentação da autoridade não deve prosperar.

Da autuação referente à Participação Paga em 2007 e em 2008, sob a forma de Plano Próprio

O banco foi autuado em razão do pagamento de PLR a seus empregados na forma do disposto nos acordos de participação

nos lucros ou resultados firmado com o sindicado representativo de seus trabalhadores, sob os seguintes argumentos:

(i) os planos, firmados na segunda metade de cada ano base (31/08/2007 e 09/12/2008, respectivamente), seriam retroativos ao período base da participação.

(ii) os valores pagos e sua forma de distribuição descharacterizariam a natureza e intenção do benefício da PLR.

(iii) quanto ao acordo referente ao ano base 2008, os valores ali previstos teriam sido pagos integralmente dentro do ano base e, portanto, antes da apuração dos resultados; e

(iv) quanto ao acordo referente ao ano base 2008, teria havido três pagamentos durante o ano civil.

Assevera que os acordos referentes aos anos base 2007 e 2008 atendem integralmente os requisitos legais, apresentando a seguir os argumentos já trazidos em sua impugnação em relação aos aspectos formais, materiais e às regras claras e objetivas.

Argumenta que os motivos apresentados pelo Sr. Auditor Fiscal para a autuação realizada não merecem prosperar.

Motivo (i): entendeu a autoridade fiscal que os planos firmados na segunda metade de cada ano base (31/08/2007 e 09/12/2008, respectivamente), seriam retroativos ao período base de participação.

Motivo (ii): entendeu a autoridade fiscal, com relação aos pagamentos realizados em 2008 e 2009, que o montante dos valores pagos e sua forma de distribuição descharacterizariam a natureza e intenção do benefício da PLR.

[...].

Reporta-se às alegações acerca do assunto trazidas em sua impugnação, para a vigência retroativa e também quanto ao argumento da autoridade fiscal no sentido de que a participação distribuída substituiria um bônus anual.

Motivo (iii): entendeu a autoridade fiscal, quanto ao acordo referente ao ano base 2008, que os valores ali previstos teriam sido pagos integralmente dentro do ano base e, portanto, antes da apuração dos resultados.

Motivo (iv): entendeu a autoridade fiscal, quanto ao acordo referente ao ano base 2008, que teria havido três pagamentos durante o mesmo ano civil.

Relativamente ao motivo (iii), o pagamento de valores dentro do ano base e antes da apuração de resultados, deve-se considerar que a Lei 10.101/2000 autoriza a antecipação do pagamento da PLR, desde que as partes constatem a realidade de que, ao final do plano, haverá o efetivo atingimento das metas e desde que

realizada em periodicidade superior a um semestre civil, ou em até duas vezes no mesmo ano civil.

Assim, não existe vedação legal à realização de antecipação, desde que entre a antecipação e o efetivo pagamento respeite-se a regra da semestralidade.

Quanto à constatação de efetivo atingimento das metas, essa é facilmente atingível mediante os instrumentos de aferição do cumprimento de metas, estes já exaustivamente tratados nesta defesa.

O motivo (iv) também diz respeito à regra da semestralidade. Com relação a esta regra, tem-se que ela é estabelecida para garantir que o empregador não se utilize da figura da PLR para manter seus empregados. Em outras palavras, para que não haja substituição de remuneração por participação - o que não é o caso presente - impede-se o pagamento mensal de participação, impossibilitando assim sua utilização para manutenção do "fluxo de caixa" dos trabalhadores.

Logo, a regra da semestralidade diz respeito aos efetivos pagamentos de participação recebidos por trabalhadores, e não aos desembolsos realizados pelo empregador.

Apenas considera-se violadora de regra da semestralidade a hipótese de determinado empregado receber mais de um pagamento de PLR em um semestre civil ou mais de dois durante o ano civil. Aduz que nenhuma das situações mencionadas pelo agente fiscal diz respeito a essa hipótese.

Com relação aos anos de 2007 e 2008, deve-se constatar que cada um os empregados do banco apenas recebeu um pagamento a título de PLR própria de cada um desses anos.

As divergências alegadas pela autoridade fiscal dizem respeito ao pagamento da proporcionalidade a desligados (rescisão), o que está embasado nos respectivos planos e na melhor jurisprudência trabalhista.

Também ocorreram divergências de data de pagamento quanto a "analistas de negócios". Esses profissionais recebem a PLR própria no mês de julho, mas ainda em um único pagamento anual.

Em relação aos supostos três pagamentos durante o ano civil, afirma que não houve tal prática quanto a nenhum dos beneficiários: a PLR própria foi sempre paga em uma única parcela anual (quer janeiro, julho, dezembro, sendo este último apenas relativo ao ano de 2008).

Quanto à PLR sindical, nos anos de 2007 e 2008 há obrigação de pagamento de parcela adicional até o mês de março (paga em fevereiro), justificando-se assim todos os pagamentos encontrados pela autoridade fiscal.

Subsidiariamente, entretanto, vale tratar que acaso tivesse ocorrido, quanto a algum beneficiário, o pagamento incorreto de

mais de duas parcelas de PLR em determinado ano civil, esse erro não seria de forma a invalida: todo plano de PLR.

Ao contrário, apenas a parcela violadora da norma, isto é, o terceiro pagamento efetuado para aquele beneficiário durante o ano civil é que estaria a descoberto do texto legal.

Apresenta julgados relativos ao PLR para corroborar seus argumentos trazidos em sua defesa.

Da necessidade de revisão do valor da multa aplicada

Não há motivo legal que permita que a cobrança da multa de mora aplicada no lançamento ocorra nos moldes pretendidos pela sra. Agente fiscal.

[...], a sra. Agente Fiscal levou em consideração, para apuração do valor da multa “mais benéfica” a ser aplicada, os valores vinculados às obrigações principais somando-os aos valores vinculados às obrigações acessórias.

[...]

Reforça o entendimento do impugnante o fato de que as multas vinculadas ao descumprimento de obrigações principais e acessórias são totalmente distintas e não se comunicam (em hipótese alguma).

[...]

Logo, o procedimento adotado pela Sra. Agente Fiscal é ilegal e, portanto, o valor da multa aplicada (acaso seja julgada procedente, o que se admite apenas a título de argumentação) deve ser calculado de acordo com as antigas disposições do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, desconsiderando-se o valor das multas relacionadas a obrigações acessórias.

Da ilegal imputação de responsabilidade tributária

Refuta a imputação de responsabilidade solidária aos seus sócios e administrador, com fundamento nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional, uma vez que não ocorreram as hipóteses previstas nesses dispositivos legais. Reproduz jurisprudência.

Insurge-se também quanto a possível alegação de que a falta de recolhimento de contribuições previdenciárias poderia configurar infração à legislação para fins de imputação de responsabilidade tributária. Reproduz jurisprudência.

Ressalta ainda que de acordo com o artigo 13, parágrafo único da Lei n. 8.620/93, a responsabilidade solidária dos sócios ou gerentes dar-se-á somente quando provado pelo fisco o inadimplemento das obrigações para com a seguridade social, por dolo ou culpa, sendo que tanto um como a outra jamais restaram configurados. Reproduz jurisprudências.

Conclui que jamais poderão ser exigidos quaisquer valores por parte de pessoas distintas da impugnante, sob pena de ilegalidade, motivo pelo qual deverão ser excluídos do presente processo administrativo.

Pedidos

(i) seja julgado integralmente improcedente o Auto de Infração, com a consequente extinção do crédito tributário nele consubstanciado, para os devidos fins de direito, e;

(ii) independentemente do acolhimento do pedido acima, sejam imediatamente excluídas as pessoas arroladas no “Relatório de Vínculos” do pólo passivo da autuação fiscal.

A DRJ/SP1 julgou a impugnação improcedente, conforme decisão assim ementada:

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.

PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.

Integra a remuneração a parcela recebida a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica.

CONSTITUCIONALIDADE/LEGALIDADE.

Não cabe em sede de processo administrativo a discussão sobre legalidade ou constitucionalidade de lei.

RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS. FINALIDADE.

O relatório denominado “Vínculos” tem por finalidade tão somente listar as pessoas físicas e jurídicas representantes legais do sujeito passivo que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas pelo pagamento do crédito lançado, nas hipóteses previstas em lei, por ocasião de sua execução judicial.

Intimado da decisão em 30/08/2010, através de aviso de recebimento, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário em 27/09/2010, no qual basicamente reafirmou os mesmos fundamentos da sua impugnação, com exceção do ponto atinente aos co-responsáveis, que não foi objeto de recurso.

Sem manifestação ou contrarrazões pela Procuradoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

2 Do resultado do PAF principal

Conforme relatado, este lançamento decorre do descumprimento de obrigação acessória vinculada ao descumprimento de obrigação tributária principal (o pagamento de PLR em desacordo com lei específica), inclusive o valor lançado corresponde, em parte, ao valor das contribuições devidas à seguridade social.

Expressando-se de outra forma, caso fossem insubsistente as contribuições lançadas, seria igualmente insubstancial a multa aplicada neste Auto de Infração, tanto porque não haveria fatos geradores a serem informados em GFIP, quanto porque não haveria base de cálculo para a aplicação da sanção pecuniária, a qual incide sobre o valor relativo à contribuição.

Pois bem. A fim de evitar decisões conflitantes e de propiciar a celeridade dos julgamentos, o RICARF preleciona que os processos podem ser vinculados por conexão, decorrência ou reflexo. Entre os processos reflexos incluem-se os lançamentos de contribuições previdenciárias realizados em um mesmo procedimento fiscal, com incidências tributárias de diferentes espécies (vide § 8º do art. 6º do Regimento), como é o caso sob apreço.

Dentro desse espírito condutor, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do PAF principal, no qual houve o lançamento das contribuições. Deve ser assinalado, aliás, que o recurso voluntário interposto neste processo não tem matéria distinta daquela constante do recurso interposto no PAF principal.

No PAF principal, e no mérito, o colegiado votou por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir do lançamento os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados em relação às convenções coletivas de trabalho dos anos 2004 a 2008. Desta forma, este mesmo resultado deve ser replicado ao presente julgamento.

3 Conclusão

Diante do exposto, vota-se por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir da base cálculo da multa os valores relativos às convenções coletivas de trabalho de 2004 a 2008.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci