



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720657/2014-58
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.223 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 16 de abril de 2024
Recorrente BV FINANCEIRA SA CREDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTO DESCONFORME COM A LEI. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga em desacordo com a Lei n. 10.101/2000, integra o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuições.

Caso em que constatada a inexistência de regras claras e objetivas na instituição dos ACT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento Vencidos os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros, Fernanda Melo Leal e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que davam provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança das contribuições previdenciárias a cargo da empresa, aí incluída a GIL/RAT (DEBCAD 51.032.918-7), além daquelas devidas a terceiros (51.032.919-5) sobre os valores de remunerações pagas aos segurados empregados a título de PLR em desacordo com a lei.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 641/683.

Impugnado o lançamento às fls. 708/748, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis/SC julgou-o procedente às fls. 937/959, por meio do acórdão com a seguinte ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS

Integra o salário de contribuição pelo seu valor total o pagamento de verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando em desacordo com a legislação correlata e sobre ele incidem as contribuições devidas à Seguridade Social. Art. 22, I, e § 1º c/c Art. 28, § 9º, “j”, ambos da Lei nº 8.212/91.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS

Integra o salário de contribuição pelo seu valor total o pagamento de verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando em desacordo com a legislação correlata e sobre ele incidem as contribuições devidas à Seguridade Social. Art. 22, I, e § 1º c/c Art. 28, § 9º, “j”, ambos da Lei nº 8.212/91.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

JUROS INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A incidência de juros sobre a multa de ofício é legítima.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

RELATÓRIO DE VÍNCULOS.

A mera inclusão do nome de pessoas físicas ligadas à Autuada pessoa jurídica no relatório de vínculos que integra o auto de infração visa apenas fornecer subsídios à Procuradoria da Fazenda Nacional, para que esta, caso seja necessário e cabível, pleiteie judicialmente o redirecionamento de eventual execução forçada do crédito tributário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

Cientificado do acórdão de impugnação, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário às fls. 967/1014, que foi julgado pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Seção, ocasião em que foi dado provimento parcial ao recurso por meio do acórdão 2201-003.723 – fls. 1382/1418.

A unidade preparadora da RFB interpôs Embargos de Declaração às fls. 1425/1426 suscitando omissão no acórdão acima, que foram admitidos pela Presidência da Turma às fls. 1429/1434.

Assim feito, aquela turma ordinária acolheu os embargos para excluir do lançamento os valores pagos a título de PLR com base nas disposições das Convenções Coletivas de Trabalho dos anos de 2009 e 2010 – acórdão 2201-004.101 – fls. 1435/1443.

No mesmo sentido, o sujeito passivo interpôs Embargos de Declaração às fls. 1747/1759, suscitando omissão no acórdão de recurso voluntário, que foram parcialmente admitidos pela Presidência da Turma às fls. 1816/1824.

Com isso, aquele mesmo colegiado acolheu os aclaratórios para, sem efeitos infringentes, ajustar a ementa do embargado – acórdão 2201.005.161 – fls. 1826/1835.

Ainda inconformado, o autuado interpôs Recurso Especial às fls. 1849/1886, pugnando pelo seu conhecimento e provimento com vistas ao cancelamento da cobrança e, subsidiariamente, na hipótese de o resultado do julgamento desta C. Turma dar-se por voto de qualidade do Presidente da Turma, nos termos do art. 25, §9º do Decreto nº 70.235/72 e art. 54 do RICARF, que seja cancelada a autuação, na parte em que remanescente, ou afastadas as penalidades impostas, com fulcro no art. 112 do CTN.

Em **15/10/19** - às fls. 2090/2097 - foi dado seguimento **parcial** ao recurso do sujeito passivo, para que fosse rediscutida a matéria “**existência de regras claras e objetivas no plano para pagamento de PLR**”. Não foi dado seguimento quanto à “cancelamento das autuações em caso de empate quando do julgamento do recurso especial, com fulcro no art. 112 do CTN”

Intimada do recurso interposto em 9/4/20 (processo movimentado em 10/3/20 – fl. 2104), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas em 15/4/20 (fl. 2113), às fls. 2105/2112, propugnando fosse negado provimento ao recurso manejado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O Sujeito Passivo tomou ciência do acórdão de embargos em 13/8/19 (fl. 1846) e apresentou seu recurso tempestivamente em 12/8/19, consoante se denota de fl. 1849. Passo, com isso, à análise dos demais requisitos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**existência de regras claras e objetivas no plano para pagamento de PLR**”.

O acórdão vergastado, integrado pelos de embargos, foi assim ementado, naquilo que importa ao caso:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS. CONSEQUÊNCIA.

O texto constitucional condiciona a desvinculação da parcela paga a título de PLR da remuneração aos termos da lei. O plano de PLR que não atende aos requisitos da Lei nº 10.101/2000 não goza da isenção previdenciária. O descumprimento de qualquer dos requisitos legais atrai a incidência da contribuição social previdenciária sobre a totalidade dos valores pagos a título de PLR

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). PAGAMENTOS EM VALORES NÃO EQUÂNIMES. POSSIBILIDADE.

Não há, na Lei nº 10.101/2000, impedimento para que se estabeleçam metas e critérios diferenciados entre os empregados, nem necessidade de pagamentos equânimes entre todos os funcionários da empresa, para possibilitar a isenção da verba.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). AJUSTE PRÉVIO. ASSINATURA DO ACORDO DURANTE O PERÍODO DE APURAÇÃO. POSSIBILIDADE. ANÁLISE DO CASO CONCRETO

Não há, na Lei nº 10.101/00, determinação sobre quão prévio deve ser o ajuste de PLR. Tal regra demanda, necessariamente, a avaliação do caso concreto o ajuste entre as partes deve ser firmado antes do pagamento da primeira parcela da PLR, com a antecedência que demonstre que os trabalhadores tinham ciência dos resultados a serem alcançados e que permita que se infira que o ajuste entre as partes foi construído com a devida discussão e busca dos interesses comuns que culminaram no acordo coletivo firmado.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR). PAGAMENTOS COM BASE EM MAIS DE UM INSTRUMENTO DE NEGOCIAÇÃO COLETIVA. POSSIBILIDADE.

Não há, na Lei nº 10.101/00, vedação acerca da existência de planos simultâneos que versem sobre o pagamento de valores a título de participação nos lucros ou resultados. Ao determinar que a PLR será firmada por meio de um dos procedimentos previstos, quis o legislador facilitar o ajuste, permitindo que este se desse por meio do instrumento consagrado como meio de negociação entre patrões e trabalhadores, o contrato coletivo de trabalho (convenção ou o acordo coletivo), ou ainda através do mecanismo de ajuste de interesses entre uma comissão paritária integrada também por um representante da categoria sindical (planos mantidos espontaneamente pela empresa). Por óbvio que tal disposição da lei não pode ser interpretada como excludente.

Contexto

Passando ao caso e como já relatado acima, a empresa foi autuada em razão das deficiências apontadas pelo Fisco nas PLR por ela instituídas e pagas.

Identificou o autuante que as PLR pagas em 2009 e 2010 estariam relacionadas aos seguintes planos/acordos:

(i) Acordos de Participação nos Lucros ou Resultados, celebrados entre a financeira e o Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de São Paulo em 2008, 2009 e 2010; e

(ii) Convenções Coletivas de Trabalho - CCT - sobre Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados dos Trabalhadores do Ramo Financeiro em 2008/2009, 2009/2010 e 2010/2011.

Na sequência, após analisa-los, apontou as seguintes supostas irregularidades, que passo a destacar resumidamente:

1 - Acordos firmados quando já iniciados os período aquisitivo:

Acordo de PLR 2008, celebrado em 22 de agosto de 2008, entre a financeira e o Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de São Paulo, com vigência retroativa a 01 de janeiro de 2008, por um ano;

Acordo de PLR 2009, celebrado em 26 de agosto de 2009, entre a financeira e o Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de São Paulo, com vigência retroativa a 01 de janeiro de 2009, por um ano;

2 - Acordos que contém regras compostas de parâmetros subjetivos, baseados na avaliação relacionada à Gestão de Pessoas, tais como capacidade de compreensão, criatividade, versatilidade, relacionamento interpessoal, flexibilidade e adaptabilidade.

Acordos de Participação nos Lucros ou Resultados, celebrados entre a financeira e o Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de São Paulo em 2008, 2009 e 2010.

3 – a utilização de mais de um plano (ACT e CCT) para o pagamento de PLR, sem que houvesse a compensação entre eles; e

4 – a vultosidade dos pagamentos a determinadas categorias, criando-se uma espécie de casta na empresa.

De sua vez, o colegiado de primeira instância houve por bem **afastar a acusação** de que haveria irregularidade no pagamento das PLR fundada na concomitância entre planos. Veja-se:

Nesse ponto assiste razão à Interessada, porquanto o fato dos pagamentos efetuados a título de participação nos lucros ou resultados terem fundamento em mais de um instrumento não poderia ter sido utilizado como motivo para tributação da referida verba, já que a legislação, além de não vedar tal situação, a autoriza, de forma indireta, no §3º do seu artigo 3º (*Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão se compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados*).

Mais a frente, o colegiado ordinário deste CARF afastou as acusações pertinentes à formalização dos ACT após o início do período aquisitivo - tanto no que toca às CCT, quanto aos ACT - e à vultosidade dos pagamentos a determinadas categorias.

Com efeito, o que se tem, até aqui, pesando contra os ACT/CCT é justamente a temática da ausência de regras claras e objetivas na sua instituição, cuja matéria foi devolvida a reexame por esta Turma.

Feita a breve contextualização, passo à análise do recurso.

Conhecimento

Nesse ponto, a recorrente procurou refutar, uma a uma, as razões expostas pelo colegiado *a quo* em função das quais entendera inexistir regras claras e objetivas no acordo de PLR sob exame. Indicou, para essa matéria, os acórdãos de nº **2402.006.071** e **2301-003.755** como paradigmas representativos do dissídio jurisprudencial.

Aqui o colegiado recorrido valeu-se das seguintes razões para que fosse considerada a inexistência de regras claras e objetivas nos ACT. Confira-se:

Segundo a imputação (iscai, dos programas celebrados nos anos de 2008 a 2010, não constavam regras claras e objetivas, posto que as metas estabelecidas eram complexas e voltadas a própria gestão da empresa, o que, segundo a Fiscalização, ofende a Lei da PLR que determina que o programa deva ser um instrumento de integração entre capital e trabalho.

Como dito acima, não cabe ao Fisco valorar as metas estabelecidas entre as partes. Se boas ou ruins, integrativas ou não, simples demais ou complexas, não interessam ao interprete de norma isentiva. A disposição da lei exige que as regras sejam claras e objetivas em seus aspectos substantivos. Logo, deve a Autoridade Fiscal verificar tão somente se o programa pactuado é composto por regras claras e objetivas.

Claro é aquilo que é fácil de apreender ou entender, que se compreende ou se percebe facilmente, que não deixa dúvida, que é óbvio, que é flagrante, segundo acepções ao acionano HOUASII, em sua versão eletrônica (<https://houaiss.uolxom.br/pub/apps/www/v3-2/html/index.php#2>).

Objetivo é aquilo cujos julgamentos não são influenciados por sentimentos ou opiniões pessoais; é aquilo que está no campo da experiência sensível, independente do pensamento individual e perceptível por todos os observadores; ainda segundo o mesmo dicionário.

Ora, não pode o Fisco valorar as metas pactuadas, mas deve sim verificar se são ajustes claros e objetivos, ou seja, se são de fácil apreensão ou compreensão pelo trabalhadores e se não permitem julgamentos decorrentes de opinião pessoal daquele que vai verificar o cumprimento da meta.

Nesse sentido, assiste razão à autoridade julgadora. Recordemos um trecho da imputação fiscal (fls. 669):

5.62 Isto posto, observa-se que a Avaliação de Desempenho contida nos acordos em apreço é composta de parâmetros subjetivos, baseados na avaliação relacionada à Gestão de Pessoas, tais como capacidade de compreensão, criatividade, versatilidade, relacionamento interpessoal, flexibilidade e adaptabilidade. Há nesse anexo inclusive uma meta relacionada à agregação de valor dentro dos princípios da organização, sem que haja qualquer definição de um valor de referência a partir do qual será

considerada tal agregação. Em nenhum dos casos é determinada como serão aferidas tais competências, distanciando-se, dessa forma, dos preceitos legais sobre a matéria. Outro parâmetro encontrado na Avaliação de Desempenho diz respeito à análise da inadimplência (valor base e percentual) da carteira gerada e mantida pelo empregado, parâmetro esse não muito afeito a uma distribuição de lucros, mas relacionado mais proximamente ao pagamento de comissões.

563 Ora, a escolha de critérios subjetivos aplicados na determinação do cumprimento das metas, impossíveis de aferição a posteriori por critérios objetivos, conforme preconiza o § 1º, do art. 2º da Lei nº 10.101/00, também descaracteriza a natureza não remuneratória das verbas pagas a título de participação nos lucros ou resultados. O quantum a ser distribuído a cada empregado deve comportar a possibilidade de aferição objetiva, sem depender de critérios subjetivos de avaliação.

Não se pode discordar que de que um critério de avaliação do trabalhador que se relacione com a capacidade deste de manter relacionamento interpessoal, de ser criativo, de ser versátil, de ser flexível e adaptável, seja subjetivo. Ora, como, sem depender de julgamentos não influenciados por sentimentos ou opiniões pessoais, um trabalhador pode ter aferido seu desempenho de atingimento de meta, se essa foi estabelecida com esses parâmetros.

Patente que as metas constantes dos acordos coletivos analisados são subjetivas (fls. 662), e, portanto, contrariam a Lei da PLR .

E, em assim sendo, vejo, tal como a Presidência da Câmara recorrida, que o segundo paradigma, que analisou plano de PLR da mesma empresa e com regras similares, deu interpretação à legislação de forma divergente da que se teve no recorrido, demonstrando, com isso, a divergência jurisprudencial a ser dirimida por esta Turma, razão pela qual encaminho por conhecer do recurso.

Mérito

Quanto ao mérito e como citado alhures, o autuado buscou refutar uma a uma as irregularidades apontadas pelo autuante.

Pois bem.

Cumprе destacar, de plano, que se trata de período anterior à vigência da Reforma Trabalhista, o que significa dizer haver uma significativa diferença em termos tributários entre se pagar prêmio por desempenho e se pagar PLR na forma dos artigos 1º a 3º da Lei 10.101/2000.

Em relação aos prêmios, a PLR possui, dentre outros, um ingrediente próprio que é o compartilhamento do Lucro ou Resultado com aqueles que, a rigor, não participam do capital social da empresa. E é justamente essa a ideia, de se promover a integração entre o capital e o trabalho, que está preconizada no artigo 1º da Lei 10.101/2000 e não a de simplesmente pagar um prêmio pelo desempenho (superior) do empregado.

Nesse sentido, todo o esforço do empregado, a justificar esse compartilhamento do lucro, deve ser voltado ao seu incremento, é dizer, daquilo que será compartilhado.

Com efeito, dada a incontestável diferença de tratamento tributário entre as espécies torna-se inarredável o interesse do Fisco no cumprimento, por parte dos envolvidos – empregador, empregado e representantes sindicais – dos requisitos exigidos na lei.

Daí entender este relator, *em alguma medida diferente do redator do recorrido*, que não basta que as regras, ainda mais quando complexas ou de difícil mensuração/acompanhamento, sejam eventual e alegadamente compreendidas pelos empregados, os quais, tal como o empregador, têm, em tese e em um primeiro momento, interesse na não tributação da verba; quanto mais disponibilizadas e/ou complementadas apenas em sistemas internos da empresa ou com uma carga de subjetividade que impossibilita ao empregado, e até mesmo ao Fisco, a exata compressão de qual seria a entrega certa e determinada que lhe proporcionará o compartilhamento do resultado da empresa, tal como se tem no caso em questão.

Tenho, com isso, que em sendo do interesse do Fisco a confirmação de que se está a pagar uma PLR e não um prêmio, por exemplo, seria razoável que a ele fosse conferido juízo de valor acerca dos contornos do acordo entabulado, sob pena de se admitir como regular toda a sorte de plano que viesse, inclusive, a subverter o espírito da norma, pagando-se prêmio sob a roupagem de PLR, com a conivência das partes envolvidas.

No caso em exame, quanto à análise dos termos postos nos ACT e seus anexos, não vejo qualquer reparo naquela empreendida pelo redator do voto vencedor do recorrido, assim como em sua conclusão, em especial no trecho em que assevera:

Não se pode discordar que de que um critério de avaliação do trabalhador que se relacione com a capacidade deste de manter relacionamento interpessoal, de ser criativo, de ser versátil, de ser flexível e adaptável, seja subjetivo. Ora, como, sem depender de *julgamentos não influenciados por sentimentos ou opiniões pessoais*, um trabalhador pode ter aferido seu desempenho de atingimento de meta, se essa foi estabelecida com esses parâmetros.

Isto porque, parece-me existir uma certa confusão por parte do recorrente entre haver “objetivamente” regras e haver regras objetivas. Vejamos, como exemplo, o que constou da ficha de avaliação da funcionária Fabiana, nas palavras de seu chefe imediato, extraída do REsp sob análise:

“Fabiana, você é uma boa analista correspondendo plenamente ao cargo que ocupa. Possui boa fluência verbal e escrita, negocia bem com o comercial mantendo um bom nível de comunicação, é receptiva às críticas e orientações de forma bastante madura e profissional. Além desses fatores, percebo seu acompanhamento e preocupação com o desempenho do setor como um todo, é bastante solícita com os colegas de trabalho sendo uma pessoa extremamente positiva para o setor.

Você conhece o produto, conhece o negócio, utiliza bem das ferramentas e tem uma análise criteriosa. Dessa forma, possuindo experiência + conhecimento e ferramentas necessárias, sugiro que no próximo semestre incremente sua produção. Empreenda buscando ganho de escala. Esse será um grande desafio para que possamos futuramente reavaliar, de acordo com as disponibilidades da empresa, sua posição no setor.”

Ora, é de se perceber uma clara e substancial carga de subjetividade na análise que, matematicamente, impactaria no cálculo do valor a ser distribuído. O que é, por exemplo, possuir boa fluência verbal e escrita? O que é negociar bem com o comercial ou ser receptiva às críticas?

Tal como se asseverou no recorrido, o produto dessa análise será, inevitavelmente, influenciado por sentimentos ou opiniões pessoais, fazendo com que as regras para a distribuição da PLR, por si só, deixem de ser objetivas, maculando-a para fins de não incidência da exação.

Nego, pois, provimento ao recurso.

Forte no exposto, VOTO por CONHECER do recurso para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Declaração de Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Declaração de Voto

Manifesto-me nesta declaração a respeito do mérito discutido no caso, especificamente em relação à questão envolvendo a presença de regras claras e objetivas nos planos de PLR elaborados pela contribuinte e analisados neste processo (anos-base 2008, 2009 e 2010).

Quando o caso foi apreciado pela Turma recorrida, em 04/07/2017, tive a oportunidade de ser o Relator do acórdão (nº 2201-003.723), ocasião em que restei vencido na matéria “presença de regras claras e objetivas”. Em síntese, naquela oportunidade, entendi “*não existir a alegada ausência de regras claras e objetivas nos ACTs da RECORRENTE*”, ao passo que o voto vencedor fixou o entendimento de que “*as metas constantes dos acordos coletivos analisados são subjetivas (fls. 662), e, portanto, contrariam a Lei da PLR*”.

Quase dois anos depois, em 12/02/2019, me deparei novamente com caso de PLR da ora contribuinte ao analisar, ainda na Turma Ordinária, o processo de nº 16327.720382/2016-14, o qual tem por objeto a PLR do ano-base 2011, cujas regras se assemelham às do período base ora analisado, pois, assim como no presente caso, estabelecem a seguinte fórmula para apuração do valor a ser distribuído ao empregado: $VDF = ((VRI / VRT) \times VD)$. Portanto, ainda que relacionados a um outro período, tratavam-se de regras semelhantes – ou iguais – às descritas na PLR objeto deste processo.

Assim, em fev/2019, ao reanalisar e debater novamente tais regras, me repositonei quanto ao tema, entendendo pela inexistência de regras claras e objetivas no plano de PLR elaborado pela contribuinte e, com isso, acompanhei o Relator do caso por observar a carga de subjetividade na aferição do “VRI – Valor Referencial Individual”, componente da fórmula para definição do Valor Distribuído ao Funcionário (VDF), conforme acórdão nº 2201-004.942 proferido na ocasião.

Posteriormente, durante a reunião desta 2ª Turma da CSRF em fevereiro de 2024, solicitei vistas do citado processo nº 16327.720382/2016-14. Apesar do debate da Turma ter se limitado, até então, ao conhecimento recursal, tive a oportunidade de revisitar os autos para

análise do mérito (pois entendia pelo conhecimento do recurso). Na ocasião, permaneci convicto quanto ao entendimento firmado em fev/2019, quando do julgamento do recurso voluntário, por enxergar a inexistência de regras claras e objetivas no plano de PLR da contribuinte.

Sabe-se que a decisão então proferida pela Turma Ordinária no processo nº 16327.720382/2016-14 foi fundamentada, essencialmente, na ausência dos critérios de avaliação no instrumento de PLR (mas sim em “Dicionário de Competências” constante da intranet da empresa), fato que não ocorreu no presente caso. A despeito desta peculiaridade, ao revisitar os autos e analisar a situação sob outro prisma, formei convicção de que as regras e condições da PLR elaborada pela contribuinte carregam elementos de subjetividade na aferição do desempenho dos empregados.

No presente caso, como bem exposto e reconhecido pela própria contribuinte, as regras dos planos de PLR analisados se assemelham às regras da PLR objeto do processo nº 16327.720382/2016-14. Neste sentido, mantenho o meu entendimento firmado desde fev/2019 nos autos do processo nº 16327.720382/2016-14, me reposicionando em relação ao voto vencido proferido neste caso em julho/2017.

Isto porque, a fórmula $VDF = ((VRI / VRT) \times VD)$ carrega em si uma carga de subjetividade para apuração do valor da PLR a ser distribuído ao empregado.

Conforme apontado pelo Relatório Fiscal, o VRI é obtido da seguinte forma:

VRI – Valor Referencial Individual: valor obtido pela fórmula: $VRI = (VBIS \times FGA)$, na qual:

VBIS – Valor Base Individual Semestral: valor referencial, base semestral, atribuído a todo EMPREGADO, que dele é formalmente informado. Havendo necessidade de ajuste em virtude de promoção, enquadramento, transferência, durante o semestre, as alterações serão processadas consensualmente.

FGA – O Fator de Grau de Avaliação: é o índice multiplicador do VBIS que varia de acordo com Grau de Avaliação – GA obtido pelo EMPREGADO. Os critérios para apuração do FGA encontram-se detalhados no Anexo III do Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados.

Ou seja, para obter o VRI é necessário encontrar o FGA, cujos critérios para apuração encontram-se no Anexo III do acordo de PLR, o qual trata da Avaliação de Desempenho. Trechos do citado Anexo III encontram-se descritos no Relatório Fiscal destes autos, às fls. 659/664.

Ao analisar tais regras, verifica-se que os diversos grupos de empregados são todos avaliados pelo chamado “bloco Competências”, o qual consiste em “*um conjunto de Conhecimentos, Habilidades e Atitudes que possibilitam o desempenho de determinada função e o alcance de resultados concretos*”. Prosseguindo na leitura, verifica-se que são avaliadas competências como “relacionamento interpessoal”, “flexibilidade” (capacidade de adaptar-se e interagir com diferentes indivíduos ou grupos), “inovação”, planejamento e organização”, etc.

Ora, *capacidade de compreensão, criatividade, versatilidade, relacionamento interpessoal, flexibilidade e adaptabilidade* certamente são características dos empregados desejadas/buscadas pelo empregador. Contudo não se pode confundir a relação trabalhista entre empregado e empregador, com as exigências legais para concessão de um benefício fiscal.

Um empregado que não tenha as características *capacidade de compreensão, criatividade, versatilidade, relacionamento interpessoal, flexibilidade e adaptabilidade* poderá, por exemplo, perder oportunidades de promoção de cargos, de espaço no ambiente de trabalho e até mesmo o seu emprego.

Contudo, a Lei nº 10.101/2000 exige que, para a concessão da PLR, as regras sejam claras e objetivas. Esse requisito não guarda qualquer relação de cunho trabalhista na relação empregado/empregador (ou até do empregado com seus pares), mas sim uma exigência como requisito para a concessão de uma benefício fiscal, qual seja: a não incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de PLR

Portanto, não há como confundir as regras. Ambas existem e podem coexistir. No entanto, as regras de caráter subjetivo, apesar de ter importante cunho na relação trabalhista (isso não se nega), jamais podem servir como base para a concessão do benefício fiscal da isenção de PLR. Sobretudo pelo fato de que, por se tratar de um benefício fiscal, as regras devem ser passíveis de ampla compreensão por todos os envolvidos, inclusive o agente fiscal, a quem cumpre analisar se o valor de PLR pago teve contrapartida na entrega proporcionada pelo empregado.

A lei, que deve ser interpretada literalmente, exigiu a criação de regras claras e objetivas. Ou seja, o empregado deve saber claramente o que deverá fazer/cumprir a fim de atingir a meta exigida. No caso, por mais que ele tente obter uma relação interpessoal muito boa, qual a garantia que ele receberá uma nota máxima nesse critério, por exemplo? Afinal, aos olhos de quem o avalia, ele poderia ter criado uma relação interpessoal melhor com determinados setores da empresa, ao passo que para o empregado bastaria criar uma excelente relação com o seu setor direto.

Sendo assim, entendo pela subjetividade nos elementos que compõem as regras para aferimento da PLR a ser paga, contrariando o disposto na Lei nº 10.101/2001.

Eis minha declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim