



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.721122/2019-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.546 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de fevereiro de 2023
Recorrente BANCO DO BRASIL SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO POR CARTÃO. NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. PARECER AGU VINCULANTE

O auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991 - Parecer 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU.

PLR DESCUMPRIMENTO DE UM DOS REQUISITOS LEGAIS

O descumprimento de um dos requisitos legais é suficiente para descaracterizar todo pagamento de PLR como verba isenta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para exonerar o crédito tributário constituído em face ao auxílio alimentação na forma de cartão. O conselheiro Martin da Silva Gesto deu provimento parcial em maior extensão. Os conselheiros Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Mário Hermes Soares Campos votaram pelas conclusões, por entenderem que desatendidos mais de um requisito previsto na Lei nº 10.101/2000. O conselheiro Mário Hermes Soares Campos manifestou interesse em apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha Medeiros e Sonia de Queiroz Accioly. Ausente o Conselheiro Christiano Rocha Pinheiro.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 4.539 e ss) interposto contra decisão da 14ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento 08 (fls. 4.484 e ss) que manteve o lançamento lavrado em face do Recorrente, em virtude do descumprimento das seguintes obrigações tributárias:

- obrigação principal (Código de Receita 2141), referente à contribuição devida pela empresa, prevista no art. 22, inciso I, da Lei 8.212/91, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, no montante de **R\$ 1.597.458.029,65 (um bilhão, quinhentos e noventa e sete milhões, quatrocentos e cinquenta e oito mil, vinte e nove reais e sessenta e cinco centavos)**, já acrescidos a multa e os juros, abrangendo o período 01/01/2015 a 31/12/2015.
- obrigação principal (Código de Receita 2158), referente à contribuição GILRAT com FAP, prevista no art. 22, II, da Lei 8.212/91, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, no montante de **R\$ 293.399.791,17** (duzentos e noventa e três milhões, trezentos e noventa e nove mil, setecentos e noventa e um reais e dezessete centavos), já acrescidos a multa e os juros, abrangendo o período 01/01/2015 a 31/12/2015.
- obrigação principal (Código de Receita 2164), referente à contribuição devida ao FNDE - Salário Educação, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, totalizando o montante de R\$ 177.495.336,38 (cento e setenta e sete milhões, quatrocentos e noventa e cinco mil, trezentos e trinta e seis reais e trinta e oito centavos), já acrescidos a multa e os juros, abrangendo o período de 01/01/2015 a 31/12/2015; e
- obrigação principal (Código de Receita 2249), referente à contribuição devida ao INCRA, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, totalizando o montante de R\$ 14.199.626,56 (quatorze milhões, cento e noventa e nove mil, seiscentos e vinte e seis reais e cinquenta e seis centavos), já acrescidos a multa e os juros, abrangendo o período de 01/01/2015 a 31/12/2015.

Conforme Relatório Fiscal, constituem fatos geradores das contribuições ora lançadas os pagamentos das seguintes remunerações aos segurados empregados:

a) benefícios relativos à alimentação, sob a forma de Auxílio Refeição e de Auxílio Cesta Alimentação, concedidos por meio de cartões eletrônicos (Cartão Refeição e Cartão Alimentação); e

b) “Participação nos Lucros ou Resultados”, em desacordo com a legislação específica.

A R. decisão proferida pela D. Autoridade Julgadora de 1ª Instância analisou as alegações apresentadas e manteve a autuação.

1. O presente processo administrativo corresponde a lançamento de ofício contra a empresa em epígrafe, consolidado em 17/01/2020, em virtude do descumprimento das seguintes obrigações tributárias:

- obrigação principal (Código de Receita 2141), referente à contribuição devida pela empresa, prevista no art. 22, inciso I, da Lei 8.212/91, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, no montante de R\$ 1.597.458.029,65 (um bilhão, quinhentos e noventa e sete milhões, quatrocentos e cinquenta e oito mil, vinte e nove reais e sessenta e cinco centavos), já acrescidos a multa e os juros, abrangendo o período 01/01/2015 a 31/12/2015.
- obrigação principal (Código de Receita 2158), referente à contribuição GILRAT com FAP, prevista no art. 22, II, da Lei 8.212/91, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, no montante de R\$ 293.399.791,17 (duzentos e noventa e três milhões, trezentos e noventa e nove mil, setecentos e noventa e um reais e dezessete centavos), já acrescidos a multa e os juros, abrangendo o período 01/01/2015 a 31/12/2015.
- obrigação principal (Código de Receita 2164), referente à contribuição devida ao FNDE - Salário Educação, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, totalizando o montante de R\$ 177.495.336,38 (cento e setenta e sete milhões, quatrocentos e noventa e cinco mil, trezentos e trinta e seis reais e trinta e oito centavos), já acrescidos a multa e os juros, abrangendo o período de 01/01/2015 a 31/12/2015; e
- obrigação principal (Código de Receita 2249), referente à contribuição devida ao INCRA, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, totalizando o montante de R\$ 14.199.626,56 (quatorze milhões, cento e noventa e nove mil, seiscentos e vinte e seis reais e cinquenta e seis centavos), já acrescidos a multa e os juros, abrangendo o período de 01/01/2015 a 31/12/2015.

1.1. Conforme consta no Relatório Fiscal, constituem fatos geradores das contribuições ora lançadas os pagamentos das seguintes remunerações aos segurados empregados:

a) benefícios relativos à alimentação, sob a forma de Auxílio Refeição e de Auxílio Cesta Alimentação, concedidos por meio de cartões eletrônicos (Cartão Refeição e Cartão Alimentação); e

b) "Participação nos Lucros ou Resultados", em desacordo com a legislação específica.

1.2. A autoridade fiscal responsável pelo lançamento esclarece que as referidas remunerações não foram declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social –GFIP.

1.3. Os valores apurados de Auxílio Refeição e de Auxílio Cesta Alimentação, concedidos mediante fornecimento de Cartões Refeição e Cartões Alimentação no período auditado, foram obtidos de dados constantes de planilha fornecida pela empresa, contendo os pagamentos consolidados por competência, com base nas notas fiscais de serviço emitidas pela empresa prestadora do serviço de fornecimento de cartões eletrônicos e na contabilidade do sujeito passivo.

1.4. Os valores apurados de "Participação nos Lucros ou Resultados dos Empregados" foram obtidos das folhas de pagamento de PLR. Referidos pagamentos foram realizados com base nos seguintes instrumentos de negociação:

a) Acordo Coletivo de Trabalho de âmbito nacional, celebrado entre o Banco do Brasil S.A. e a Confederação Nacional dos Trabalhadores nas Empresas de Crédito - CONTEC, sobre Participação nos Lucros ou Resultados - PLR do ano de 2014, celebrada em 13/10/2014;

b) Acordo Coletivo de Trabalho de âmbito nacional, celebrado entre o Banco do Brasil S.A. e a Confederação Nacional dos Trabalhadores nas Empresas de Crédito - CONTEC, sobre Participação nos Lucros ou Resultados - PLR do ano de 2015, celebrada em 03/11/2015;

c) Acordo Coletivo de Trabalho de âmbito nacional, celebrado entre o Banco do Brasil S.A e a Confederação Nacional dos Trabalhadores do Ramo Financeiro – CONTRAF e as Federações e Sindicatos dos Empregados em Estabelecimentos Bancários, sobre Participação nos Lucros ou Resultados - PLR do ano de 2014, celebrada em 13/10/2014 e

d) Acordo Coletivo de Trabalho de âmbito nacional, celebrado entre o Banco do Brasil S.A e a Confederação Nacional dos Trabalhadores do Ramo Financeiro – CONTRAF e as Federações e Sindicatos dos Empregados em Estabelecimentos Bancários, sobre Participação nos Lucros ou Resultados - PLR do ano de 2015, celebrada em 03/11/2015.

1.5 A autoridade fiscal esclarece que ao analisar a periodicidade dos pagamentos efetuados como sendo PLR, constatou o não atendimento ao disciplinado no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, que expressamente veda o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em mais de duas vezes, no mesmo ano civil, e em periodicidade inferior a um trimestre civil, como pode ser observado pelo Demonstrativo - Periodicidade dos Pagamentos de PLR - 2015.

1.6. Informa, ainda, que todos os Acordos Coletivos de Trabalho, que tratam da PLR, possuem vigência retroativa e que, portanto, não foram elaboradas antes do início do período a que se referem os lucros ou resultados, como exige a lei. Acrescenta que o Acordo Coletivo, que trata da PLR relativa ao exercício de 2014, somente foi assinado em 13/10/2014, e o que trata da PLR relativa ao exercício de 2015, por sua vez, foi assinado em 03/11/2015.

1.7. A autoridade fiscal conclui que os empregados, durante quase todo o ano de 2014 e também de 2015, desconheciam completamente os requisitos a que deveriam atender para fazer jus ao recebimento da verba referente à PLR, uma vez que os critérios e condições para o recebimento da PLR só foram estabelecidos posteriormente, além da agravante de que não é possível identificar nos instrumentos decorrentes das negociações as regras pertinentes à fixação e cumprimento dos acordos

1.8. No lançamento, foi aplicada a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre as contribuições exigidas, nos termos do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, acrescentado pela MP 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, combinado com o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

1.9. Conforme informado, ainda, no Relatório Fiscal, foram examinados, durante a auditoria fiscal, documentos tais como Folhas de Pagamento, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, Guias da Previdência Social - GPS, Convenções Coletivas de Trabalho, Acordos Coletivos de Trabalho, Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, Escrituração Contábil Fiscal - ECF e Escrituração Contábil Digital disponível no ambiente nacional do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

Da Impugnação

2. Devidamente intimada em 22/01/2020 (fl.3.818), a empresa autuada, em 20/02/2020, impugnou o lançamento por meio do instrumento de fls. 3.823/3.878, onde após fazer um relato dos fatos relativos à autuação, traz os argumentos a seguir expostos:

Da Matriz de Incidência tributária e dos Requisitos da base de Cálculo das Contribuições sobre a Folha de Salários

2.1. Alega que a regra matriz das Contribuições Previdenciárias reside no art. 195, da Constituição Federal, cujo inciso I, alínea "a", autoriza a sua incidência sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho. Acrescenta que o Pleno do Supremo Tribunal, no julgamento do RE 565.160/SC –Tema 20 do Ementário de Repercussão Geral, consolidou entendimento de que "a contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado a qualquer título" e assentando que as verbas suscetíveis de integração na base de cálculo da contribuição patronal devem apresentar os seguintes atributos: habitualidade do seu pagamento; natureza remuneratória; e que sejam passíveis de incorporação aos proventos de aposentadoria.

2.2. Assevera que ao se conjugar o entendimento do STF sobre o assunto com o disposto no art. 28, § 9º, da Lei 8.212/91, tem-se que as contribuições a cargo do empregador e incidentes sobre a folha de salários devem incidir sobre as verbas dotadas dos seguintes atributos: a) natureza remuneratória; b) habitualidade do pagamento; c) passíveis de incorporação aos proventos de aposentadoria e; d) não se encontrar no rol de verbas excluídas de tributação.

2.3. Sustenta que a Autoridade Fiscal não observou tais requisitos, necessários e indispensáveis à incidência de Contribuição Social, tendo em vista que, conforme se extrai do Relatório Fiscal, que detalha a autuação, ignorou a natureza jurídica dos benefícios fornecidos, limitando-se a discorrer sobre os tratamentos jurídicos que se aplicariam a cada uma das formas de concessão do auxílio-alimentação, ou seja, deixou de aferir corretamente a existência de fato gerador da Contribuição Patronal, cuja verificação depende do exame de todos os requisitos legalmente estabelecidos, na esteira do entendimento pacificado no RE nº 565.160/SC.

2.4. Conclui restar evidenciado o vício do lançamento fiscal, por afronta ao art. 142, do Código Tributário Nacional, uma vez que constitui dever da autoridade competente "verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente".

Da natureza Indenizatória do Auxílio-Alimentação/Refeição

2.5. Observa que o benefício alimentar concedido nos termos do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), regulado pela Lei nº 6.231/1976, possui natureza indenizatória, haja vista que o seu fornecimento mira à "melhoria da situação nutricional do trabalhador, visando a promover sua saúde e prevenir as doenças profissionais" (art. 1º da Portaria MTE nº 03/2002).

2.6. Salienta que a jurisprudência reconhece que o benefício concedido nos termos do PAT não possui natureza salarial, mas sim caráter indenizatório, considerando exatamente o seu "escopo de ressarcir o empregado das despesas com a alimentação destinada a suprir as necessidades nutricionais da jornada de trabalho". Cita decisões judiciais.

2.7 Informa que se encontra inscrito no PAT, desde muito antes do período fiscalizado, sendo sua atual inscrição datada de 10-09-2008.

2.8. Menciona que as Convenções Coletivas 2014/2015 e 2015/2016, firmadas entre a Federação Nacional dos Bancos - FENABAN e a Confederação Nacional dos Trabalhadores nas Empresas de Crédito-CONTEC, estipulam que o Auxílio-Alimentação não tem natureza remuneratória. Cita cláusulas das convenções.

2.9 Destaca que, em suas negociações coletivas referentes ao período objeto de fiscalização, firmou cláusulas idênticas às supracitadas. Como exemplo, cita a Cláusula 12a, parágrafo quarto, do Acordo Coletivo 2014-2015 celebrado com a CONTEC (anexo 07).

2.10. Conclui que os benefícios em questão foram concedidos nos moldes previstos pela legislação do PAT e de acordo com as cláusulas coletivas previamente ajustadas com a categoria profissional, restando claro que têm natureza indenizatória, razão por que não se sujeitam à incidência de Contribuição Previdenciária, pois não integram o salário de contribuição descrito no artigo 28 da Lei nº 8.212/1991.

Da Não Repercussão do Benefício nos Proventos de Aposentadoria.

2.11. Alega que os benefícios de alimentação e refeição concedidos na vigência do contrato de trabalho não repercutem nos proventos de aposentadoria ou em qualquer outro benefício previdenciário, conforme sedimentado na Jurisprudência.

2.12. Reitera que foi fixado em sede de Repercussão Geral, RE 565.160/SC, o entendimento, segundo o qual, a incidência de contribuições previdenciárias deve ser acompanhada de algum tipo de contraprestação aos segurados, considerando a natureza contributiva do Regime Geral da Previdência Social.

2.13. Conclui que, considerando não ser passível de incorporação aos proventos de aposentadoria, deve ser reconhecido, na esteira da diretriz fixada pelo STF, que também por esse fundamento a verba em questão não se sujeita à incidência de contribuição social.

Da Concessão do Benefício – Documento de Legitimação e Enquadramento como Prestação IN Natura

2.14. Reitera que a parcela in natura paga ao empregado nos termos dos programas de alimentação previamente aprovados, pelo Ministério do Trabalho, não se sujeitam à incidência de Contribuição Previdenciária, conforme o disposto no art. 3º da Lei do PAT (Lei nº 6.231/1976) e no art. 28, §9º, "c", da Lei nº 8.212/1991.

2.15. Informa que, no presente caso, o fornecimento do auxílio aos empregados do Banco do Brasil deu-se por meio de cartões magnéticos, denominados "Alelo Alimentação" e "Alelo Refeição", os quais permitem a aquisição de gêneros alimentícios e de refeições, respectivamente, cuja prestação foi executada pela BB Administradora de Cartões de Crédito S.A, CNPJ 31.591.399/0001-56, empresa inscrita no PAT e com ambos os convênios, de alimentação e de refeição, registrados junto ao órgão ministerial.

2.16. Enfatiza que a contratação de prestadora de serviço de alimentação coletiva constitui modalidade de execução do PAT expressamente autorizada pelo MTE, conforme a Portaria nº 03, de 1º de março de 2002, que esclarece, nos artigos 10 e 16, que tal programa pode ser executado por meio do fornecimento de Documento de Legitimação, tais como "impressos, cartões eletrônicos, magnéticos ou outros oriundos de tecnologia adequada"), intermediado por empresa prestadora de serviço de alimentação coletiva credenciada.

2.17. Aduz que, neste contexto, é necessário que a locução "parcela in natura" trazida pela Lei do PAT, de 1976, e repetida pela Lei Orgânica da Seguridade Social, de 1991, seja interpretada à luz dos fins a que essas normas se destinam, ou seja, por meio da adequada interpretação teleológica, deve ser reconhecido que a concessão de alimentos via documento de legitimação e segundo as regras do PAT, como uma prestação in natura. Cita doutrina e decisões do CARF.

2.18. Informa que, ao analisar a incidência de Contribuição Previdenciária sobre outra verba também indenizatória (Vale-Transporte), por intermédio de decisão proferida no RE nº 478.410, de 10/03/2010, o Supremo Tribunal Federal deixou claro que a forma de concessão de um benefício (naquele caso, em dinheiro) não prevalece sobre a essência da verba (indenizatória) - diretriz que se reputa aplicável também a presente hipótese, de concessão de auxílio alimentação por documento de legitimação.

2.19. Registra que o Convênio de Refeição da empresa contratada, aprovado junto ao Ministério do Trabalho e Emprego, permite apenas a aquisição de refeições em restaurantes, padarias e estabelecimentos similares e, por sua vez, o Convênio de Alimentação, igualmente aprovado, viabiliza apenas a aquisição de gêneros alimentícios em supermercados, mercearias e similares.

2.20. Conclui que a concessão de auxílio-alimentação por meio dos cartões "Alelo Alimentação" e "Alelo Refeição" encerram formas de execução do Programa de Alimentação do Trabalhador, atingindo a finalidade estabelecida na legislação do PAT, razão suficiente para que seja considerada "parcela in natura", para os fins dispostos no art. 3º, da Lei 6.237/76 e no art. 28, §9º, "c", da Lei 8.212/1991.

Do Equívoco da Interpretação Restritiva da Receita Federal sem Amparo Jurídico

2.21. Sustenta que a interpretação dada pela Autoridade Fiscal do art. 28 da Lei 8.212/91 - segundo à qual a desoneração da parcela in natura de alimentação constitui norma exceptiva que se aplica apenas na hipótese em que o próprio empregador fornece a alimentação aos seus empregados, para consumo imediato no ambiente da empresa, ou se fornecida cesta básica - é equivocada, pois interpretação restritiva não se confunde com interpretação literal.

2.22. Enfatiza que o art. 28 da Lei nº 8.212/1991, ao determinar a não integração da parcela in natura recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, faz expressa menção aos "termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976", a qual exige que o PAT seja executado na forma da sua regulamentação, que foi feita pelo Decreto nº 78.676/1976, que autorizou as pessoas jurídicas beneficiárias do PAT a firmarem convênios para a execução dos programas de alimentação. Acrescenta que, posteriormente, o Decreto nº 05/1991, no seu art. 6º, veio reiterar o caráter indenizatório da parcela de alimentação paga in natura.

2.23. Informa que, na sequência, o Ministério do Trabalho editou a Portaria nº 1.156, de 17.9.1993, para divulgar instruções sobre a execução do PAT, dentre as quais previu, nos artigos 6º e 7º, a possibilidade de a empresa fornecer "cupões ou tíquetes" aos empregados, para a aquisição de refeições. Por fim, acrescenta, o Ministério do Trabalho e Emprego baixou novas instruções pela Portaria nº 03, de 1º de março de 2002, deixando claro, no art. 10, que o fornecimento de documentos de legitimação, "que permitam a aquisição de refeições ou de gêneros alimentícios", inclui-se nas modalidades de execução do PAT.

2.24. Salienta, ainda, que o Ministério do Trabalho e Emprego lançou Guia de Orientações do PAT (documento certificado por Ata Notarial - anexa 16, por meio do qual deixa claro que o fornecimento dos documentos de legitimação constitui uma das modalidades de execução do PAT; e que a inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador implica a "isenção de encargos sociais sobre o valor do benefício concedido".

2.25 Conclui que a regulamentação do Programa de Alimentação do Trabalhador deixa claro que a parcela de alimentação fornecida aos empregados, sob qualquer das modalidades de execução regulamentadas, enquadra-se no conceito de "parcela in natura" a que alude o art. 3º da Lei nº 6.231/1976 e o art. 28, §9º, "c", da Lei nº 8.212/1991, assegurando à pessoa jurídica inscrita no PAT a não incidência de encargos sociais sob o valor do benefício concedido.

Da Proibição do Comportamento Contraditório

2.26. Por fim, em relação ao Auxílio Alimentação/refeição, enfatiza que por décadas a União, por meio de atos normativos do Ministério do Trabalho, estimulou a concessão de alimentação aos trabalhadores, garantindo às empresas, como incentivo e recompensa pela adesão ao PAT, a isenção de encargos sociais sobre o valor do benefício concedido, de modo que lhe causa surpresa o recebimento de Auto de Infração amparado em entendimento contrário aos atos normativos do PAT e aos comunicados divulgados pelos órgãos da Administração Federal.

2.27. Observa que essa mudança de posição não encontra amparo em ato legislativo ou regulamentar anterior à ocorrência dos supostos fatos geradores, que fosse capaz de cientificar os Contribuintes acerca da alteração dos benefícios pela adesão ao PAT.

2.28. Conclui que a presente autuação fiscal, mesmo amparada na Solução de Consulta da Receita Federal, de janeiro de 2019, incorre em comportamento contrário à aparente estabilidade da relação jurídico-tributária experimentada durante décadas, inclusive no período fiscalizado, o que atenta contra os princípios que norteiam a relação da Administração e administrados, especialmente os da segurança jurídica e da boa-fé objetiva.

Da Participação nos Lucros ou Resultados Aferidos nos Anos de 2014 e 2015

2.29. Informa que celebrou dois acordos coletivos referentes a PLR de 2014, sendo um deles com a Confederação Nacional dos Trabalhadores nas Empresas de Crédito-CONTEC (anexo 19), e o outro com a Confederação Nacional dos Trabalhadores do Ramo Financeiro-CONTRAF (anexo 20), uma vez que ambas representam a categoria bancária no País.

2.30. Acrescenta que apesar de os instrumentos terem sido assinados por Confederações diferentes, as cláusulas foram pactuadas de forma idêntica em seu conteúdo e redação, de maneira que todas as referências sobre o acordo celebrado com uma Confederação

valem para a outra. Informa que o mesmo vale para os Acordos Coletivos de PLR referentes ao ano de 2015 (anexos 21 e 22).

2.31. Salienta que os Acordos Coletivos estipularam a Participação nos Lucros, composta por três verbas, e nos Resultados, assim identificadas nos instrumentos coletivos:

a) parcela fixa do módulo fenabam, que consiste em valor fixo definido semestralmente pelo Banco do Brasil, conforme o estipulado na Cláusula 12a dos acordos;

b) parcela variável do módulo fenabam, equivalente a 45% do Salário Paradigma, conforme o estipulado na Cláusula 12a combinado com a Cláusula 9a dos acordos;

c) parcela fixa do módulo BB, equivalente a 4% do lucro líquido dividido linearmente (Cláusula 13a I); e

d) Parcela Variável do Módulo BB, equivalente a diferença entre o valor correspondente à quantidade de salários paradigmas definido pelo Banco e a soma do Módulo Fenaban e da Parcela Fixa Módulo BB (Cláusula 13a II).

2.32. Afirma que, da leitura dos acordos coletivos, verifica-se que as verbas estão detalhadamente descritas, em cláusulas redigidas com clareza e objetividade na estipulação do direito substantivo e na definição das regras adjetivas, conforme a exigência prevista no art. 2o, § 1º, da Lei nº 10.101/2000.

2.33. Quanto às regras adjetivas, afirma que as três primeiras parcelas estão vinculadas a uma única condição objetivamente aferível: a realização de lucro líquido no respectivo semestre, apurado em demonstrações contábeis. Acrescenta que a Parcela Variável do Módulo BB tem o seu pagamento sujeito ao atingimento de resultados aferidos pelo Acordo de Trabalho-ATB ou pelo Sinergia do respectivo semestre (conforme o estipulado na Cláusula 13a, inciso II e parágrafo primeiro, dos Acordos Coletivos).

2.34. Sustenta que esses mecanismos de avaliação (ATB e Sinergia) seriam de amplo conhecimento pelos empregados, conforme detalhados nas instruções normativas corporativas e divulgações internas. Cita a Instrução Normativa Corporativa nº 268-1 (anexo 31), vigente desde o ano de 2010 e disponível para a consulta por qualquer empregado do Banco do Brasil, e que foi alterada para incluir o conceito e o detalhamento do Sinergia.

2.35. Enfatiza que tais ferramentas há muito são utilizadas e pormenorizadamente explicitadas nos normativos e comunicados internos, restando evidente que os empregados estão familiarizados com a sua estrutura e o seu funcionamento, razão pela qual as Confederações representantes dos bancários concordaram com a sua utilização na aferição dos resultados condicionantes do pagamento da Parcela Variável do Módulo BB (Cláusula 13a, II, dos acordos celebrados com a Contec e Contraf).

Da Periodicidade dos Pagamentos da PLR

2.36. Após transcrever a cláusula sexta do acordo coletivo, a Impugnante alega que a PLR referente ao ano de 2014 é composta de duas parcelas, cada uma referente a um semestre do período de aferição, e distribuídas em intervalo superior ao trimestre civil, no segundo semestre de 2014 e no primeiro semestre de 2015. Acrescenta que o mesmo se deu em relação à PLR do ano-base 2015. Ou seja, informa que os pagamentos objeto da presente autuação, realizados durante o exercício de 2015, referem-se à Participação sobre o lucro líquido do 2o semestre de 2014 e à do 1a semestre de 2015.

2.37. Registra que, embora no Demonstrativo Periodicidade dos Pagamentos de PLR - 2015 elaborado pela Fiscalização, apresente lançamentos a crédito dos empregados nos meses de fevereiro, março e novembro de 2015, esclarece que as ocorrências de março dizem respeito a acertos de PLRs anteriores.

2.38. Frisa que a PLR referente ao 2º semestre de 2014 foi distribuída em 27-02-2015, e a referente ao 1º semestre de 2015, em 03-11-2015 - os dois únicos pagamentos efetuados pelo a título de PLR durante o exercício de 2015.

2.39. Enfatiza que não ocorreu pagamento de PLR mais de duas vezes no mesmo ano civil, tampouco em intervalo inferior ao trimestre civil, sendo certo que os demais lançamentos constituem meros acertos de PLR anteriores, razão pela qual seriam completamente equivocadas as apurações registradas nos parágrafos de nº "5.16" a "5.24", do Relatório Fiscal, porquanto os pagamentos seguiram as regras de periodicidade previstas no art. 3º, §2º, da Lei nº 10.101/2000.

2.40. Solicita que, caso os acertos realizados sejam considerados pagamentos adicionais de PLR, a manutenção da infração seja restrita a estes pagamentos, pois essa circunstância configuraria mácula que diz respeito à execução do Programa, conforme entendimento do CARF (cita Acórdão).

Da Desnecessidade de Fechamento de Acordo Antes do Período de Aferição dos Lucros. Da Inexistência de Requisito Legal.

2.41. Alega que não há fundamentação legal que embase o entendimento da Autoridade Fiscal, segundo o qual os instrumentos de negociação da PLR devem ser celebrados antes do período de aferição dos respectivos lucros e resultados.

2.42. Sustenta que a Lei nº 10.101/2000 exige apenas que a PLR seja objeto de negociação entre empresa e empregados (art. 2º, caput); e que dos instrumentos coletivos constem "regras claras e objetivas" quanto ao acordado (art. 2º, §1º), sem qualquer outra exigência a respeito de critérios ou requisitos na formalização do pacto.

2.43. Explica que as citadas disposições da Lei nº 10.101/2000 devem ser interpretadas em consonância com o disposto no art. 7º, XXVI, da Constituição Federal, que prestigia a autonomia da vontade coletiva nas relações de trabalho, reconhecendo a função da negociação coletiva de proporcionar melhores condições de labor e de suprir as lacunas deixadas pela legislação.

2.44. Conclui que não há prazo legalmente estabelecido para a assinatura do acordo coletivo de PLR, razão pela qual o estabelecimento de um marco temporal para tanto implica a extrapolação dos requisitos normativos e o cerceamento da liberdade de negociação coletiva consagrada na Constituição (art. 7º, incisos XI e XXVI).

Da Impossibilidade de Celebração de Acordo Coletivo antes da Aprovação da Proposta pelo Acionista Controlador

2.45. Informa que com a Resolução CCE nº 10, de 30.05.1995, as empresas estatais federais passaram a ter de submeter a sua proposta de PLR à aprovação pelo Conselho de Coordenação e Controle das Empresas Estatais, como avaliação das metas previamente pactuadas para o período, conforme dispõe o art. 4º..

2.46. Registra, ainda, que o Decreto nº 3.735/2001 exige a manifestação pelo Departamento de Coordenação e Controle das Empresas Estatais-DEST para a aprovação da distribuição do lucro líquido de cada exercício (art. 2º, II); e também incumbe ao Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão-MPOG a atribuição de aprovar os pedidos de participação dos empregados nos lucros e resultados das estatais federais (art. 1º, V, do Decreto nº 3.735/2001).

2.47. Acrescenta que a própria Lei nº 10.101/2000, no seu art. 5º, referenda às regulamentações supra, no sentido de condicionar a atuação dos gestores do Impugnante às diretrizes do seu controlador, de modo que a celebração dos seus acordos coletivos de PLR está condicionada à prévia aprovação, pela Administração-Acionista Controladora, de aspectos componentes da proposta feitas aos seus empregados.

2.48. Explica que o MPOG notificou o Banco do Brasil, em 21-11-2013, requisitando que lhe submetesse a proposta de PLR referente ao exercício de 2014 até o dia 31.01.2014, conforme o Ofício Circular nº 50/DEST-MP (anexo 24) e, em 12.08.2014, a Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda deu ciência ao Impugnante da aprovação da proposta apresentada (Ofício nº 10.599/SE-MF, anexo 25).

2.49. Com relação à proposta de PLR referente ao exercício de 2015, informa que o cronograma de análise e aprovação pela Administrador/Acionista Controladora foi executado conforme as datas que seguem:

- 18-ago-2014: Ministério do Planejamento Orçamento e Gestão-MPOG científica o Banco do Brasil do prazo para envio de proposta de PLR até o dia 17-11-2014 (anexo 26);
- 22-ago-2014: a Secretaria Executiva do Ministério da Fazenda encaminha Ofício Circular ao Banco, para dar-lhe ciência da alteração do prazo de envio da proposta, para 05-11-2014 (anexo 27);
- 11-set-2014: o Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais-DEST envia ao Banco a Circular nº 51/DEST-MP com instruções sobre a forma de encaminhamento da proposta (anexo 28);
- 22-set-2014: o DEST encaminha Ofício de convocação do Banco para a participação de "Seminário Programa de Participação dos Empregados nos Lucros e Resultados" (anexo 29);
- 04-set-2015: Ofício nº 10.731/SE-MF dá ciência ao Impugnante da aprovação da proposta de PLR (anexo 30).

2.50. Destaca que, ao afirmar que o Banco do Brasil descumpriu suposto prazo para assinatura do acordo de PLR, a Fiscalização ignora que a negociação coletiva dependia de conduta exclusiva da própria Administração Pública Federal, na execução do cronograma de análise e aprovação da proposta elaborada pelo Impugnante.

2.51. Salienta que mesmo que se reconheça a suposta exigência de anterioridade da negociação entre empregador e empregado, para fins de observância da disciplina prevista na Lei nº 10.101/2000, seria mister que o rigor dessa exigência seja flexibilizado, no caso em questão, devido aos trâmites burocráticos estabelecidos pela própria Administração Pública Federal, cujo cronograma impediu a efetivação do acordo coletivo antes do início do período de aferição.

2.52. Conclui que, no caso, a exigência previdenciária, implica a atribuição de responsabilidade ao Sujeito Passivo por conduta do Sujeito Ativo da obrigação tributária - o que configura afronta ao enraizado princípio da proibição dos comportamentos contraditórios ("venire contra factum proprium").

Da Parcela Variável do Módulo BB e sua Vinculação a Mecanismo de Aferição Separados dos Instrumentos de Negociação Coletiva

2.53. Informa que a Fiscalização identificou suposta falta de clareza e de objetividade nas cláusulas coletivas que condicionam o pagamento ao atingimento de resultados aferidos no ATB ou Sinergia, mecanismos de avaliação que, no seu entender, não estariam integrados aos acordos coletivos, de onde concluiu que não seria possível conhecer os critérios de medição dos resultados e, tampouco, saber se houve a participação dos empregados na sua elaboração.

2.54. Alega que a Fiscalização não compreendeu os critérios de avaliação utilizados, porque sequer solicitou a sua apresentação ou explicação a respeito, restando evidente que a análise fiscal se limitou ao plano abstrato dos instrumentos de negociação coletiva, sem averiguar nada além da literalidade exposta nos referidos instrumentos; sem questionar quais indicadores foram utilizados na aferição; sem realizar qualquer diligência em busca de informações sobre o funcionamento do Acordo de Trabalho-ATB ou Sinergia; inércia que, certamente, prejudica a compreensão do ajuste coletivo entabulado.

2.55. Enfatiza que a clareza e objetividade das regras destina-se a facilitar a compreensão pelos trabalhadores, e não pelo Fisco, que para se desincumbir de seu ônus fiscalizatório, possui diversas prerrogativas que lhe permitem avançar no conhecimento dos programas de participação nos lucros ou resultados.

2.56. Assevera que deve ser considerado, no caso em questão, que os acordos de PLR atingem mais de 115 mil empregados, de segmentos de atividades distintos, lotados em dependências de características diversas e em regiões diferentes do País e do exterior, razão pela qual exigir que os mecanismos de aferição estejam previamente pactuados em acordos coletivos; consignados em cláusulas de redação clara e objetiva, capazes de

abordar tamanha diversidade de atividades, de dependências, de público-alvo e de localidades; e, ao mesmo tempo, mostram-se suficientes à imediata compreensão do Fisco, afronta qualquer senso de razoabilidade.

2.57. Frisa que o art. 7º, XXVI, da Constituição Federal, é categórico em afirmar a obrigatoriedade do "reconhecimento das convenções e acordos coletivos de trabalho", de modo que é defeso a partes estranhas, que não participaram da celebração desses instrumentos coletivos, ditar regras sobre a sua forma e conteúdo, sob pena de negar vigência ao preceito estabelecido no indigitado dispositivo constitucional.

2.58. Solicita que, caso seja mantida a autuação no presente aspecto, a tributação incida apenas sobre a Parcela Variável do Módulo BB, uma vez que se trata da única vinculada ao cumprimento de metas e resultados.

Da Continuidade do Programa de PLR e da Ciência Ampla e Prévia dos Critérios e Condições para a Participação nos Lucros e Resultado

2.59. Registra que pela leitura dos Acordos Coletivos fica evidente que a Participação dos empregados do Banco do Brasil em seus lucros e resultados decorre de um programa contínuo, implantado há décadas e revisto periodicamente, razão pela qual os empregados do Impugnante têm - e sempre tiveram - ciência de que a sua participação nos lucros (PL) está condicionada apenas à realização de lucro líquido pelo Conglomerado BB, no respectivo semestre; assim como compreendem que o recebimento da Parcela Variável do Módulo BB está condicionado ao atingimento das metas divulgadas no início de cada período e aferidas pelas ferramentas do Sinergia ou do ATB.

2.60. Alega que os normativos internos (anexos 31 a 37); os extratos de pontuação das dependências, colacionados por amostragem (anexos 38 e 39); e os exemplos de divulgações internas realizadas no período fiscalizado (anexos 40 e 48) demonstram a ampla divulgação sobre as metas estabelecidas e os indicadores estratégicos de cada semestre, bem como as regras de aferição do Sinergia e ATB para cada região, tipo de estabelecimento ou de negócio relacionado - todo o material divulgado previamente e acessível na rede interna de computadores por qualquer empregado.

2.61. Conclui que, ao contrário do alegado pela Fiscalização, resta demonstrado que os critérios e condições a serem atendidos para a percepção da PLR foram previamente divulgados aos empregados, por amplos meios (normas regulamentares, placar de resultados da agência, divulgação na agência de notícias), suficiente para assegurar a clareza e a objetividade das regras adjetivas, bem como facilitar o acompanhamento da aferição dos resultados.

Da Base de Cálculo das Contribuições Sobre a Folha de Salários e Rendimentos do Trabalho

2.62. Reitera que a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho está assentada na Constituição Federal (art. 195, I, "a"), e a sua extensão foi objeto de tese consolidada no âmbito do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 565.160/SC (Tema 20 de Repercussão Geral): "A contribuição social a cargo do empregador incide sobre ganhos habituais do empregado, quer anteriores ou posteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998".

2.63. Salienta que a base de incidência das Contribuições Sociais está circunscrita aos ganhos percebidos pelos empregados com habitualidade, o que não é o caso das parcelas percebidas a título de PLR, tendo em vista que:

I- os referidos pagamentos decorrem de fundamentos específicos e pontuais, quais sejam, os Acordos Coletivos de Trabalho de 2014 e de 2015, que convencionaram a distribuição de percentual do lucro líquido verificado nos semestres dos referidos exercícios e a distribuição pelo resultado atrelado ao desempenho no ATB ou no Sinergia; e

II- embora os pactos coletivos sobre a PLR sejam celebrados periodicamente, o pagamento dessa verba fica condicionado a eventos futuros e incertos, isto é, dependem da satisfação de requisitos coletivamente pactuados.

2.64. Conclui que a distribuição de PLR ficou atrelada a algumas condicionantes (eventos futuros e incertos), o que qualifica a parcela como ganho eventual e insuscetível de incorporação aos proventos de aposentadoria, razão pela qual não deve integrar a base de incidência das Contribuições referidas no art. 195, I, "a", da Constituição Federal, conforme sedimentado na Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Das Contribuições Sociais ao FNDE e ao INCRA

2.65. Assevera que as Contribuições Sociais possuem base de cálculo consistente na remuneração percebida pelo empregado, restando excluídas da sua base de incidência as parcelas de natureza indenizatória (não salarial), como o Auxílio Alimentação/Refeição acima descrito, e as parcelas desvinculadas da remuneração por força de lei, caso da verba de PLR acima referida, razão pela qual não subsiste fundamento jurídico que sustente a Autuação Fiscal, também em relação às contribuições devidas ao FNDE e ao INCRA.

Do Pedido

3. O Impugnante solicita o acolhimento da Impugnação, com o reconhecimento da improcedência da autuação e a declaração de insubsistência do crédito tributário.

É o relatório.

A Autoridade Julgadora considerou o lançamento procedente, em decisão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

ARGUIÇÃO DE NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade do lançamento, quando os Autos de Infração (AI's) são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando os AI's e seus anexos, o Relatório Fiscal, bem como os demais elementos constantes dos autos, oferecem as condições necessárias para que o contribuinte conheça o procedimento fiscal e apresente a sua defesa ao lançamento, estando discriminados, nestes, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam as autuações.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS -DOCTRINA.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, aplicando-se e vinculando somente as partes envolvidas naqueles litígios. O entendimento doutrinário, ainda que dos mais consagrados juristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARCELAS INTEGRANTES.

Entende-se por salário de contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma. Somente as verbas arroladas no parágrafo 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/1991 não integram o salário-de-contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS PAGA A EMPREGADOS EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

A parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica, integra o salário-de-contribuição.

AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA CONDICIONADA.

Para que o auxílio alimentação das empresas não sofra a incidência de contribuições previdenciárias, conforme a legislação vigente à época dos fatos geradores, é necessário que o mesmo seja fornecido “in natura”. O auxílio alimentação fornecido pelo empregador em espécie, ou mediante cartões até 10/11/2017, integra o salário-de-contribuição.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 07/12/2020 (fls. 4.536), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 05/01/2021 (fls. 4.537, 4.539 e ss), insurgindo-se contra o lançamento ao enfoque de:

1 – ser incorreta a interpretação do Fisco quanto à base de incidência das Contribuições Previdenciárias (art. 195, I, alínea “a”, da Constituição Federal c/c art. 28, da Lei nº 8.212/1991), especialmente por fazê-la alcançar parcelas de natureza não remuneratória e pagas em caráter não habitual, devendo-se reconhecer ilegítima a pretensão fiscal que implique cobrança de Contribuição Social sobre benefícios ou vantagens não dotadas dos atributos indicados na regra matriz de incidência (natureza remuneratória e habitualidade);

2 – o auxílio-alimentação/refeição via cartão magnético, concedidos no âmbito do PAT, não integram o salário de contribuição, face sua natureza indenizatória;

3 – ter celebrado dois acordos coletivos referentes à PLR de 2014, sendo um deles com a Confederação Nacional dos Trabalhadores nas Empresas de Crédito-CONTEC, e o outro com a Confederação Nacional dos Trabalhadores do Ramo Financeiro-CONTRAF, uma vez que ambas representam a categoria bancária no País; os Acordos Coletivos estipularam a participação dos empregados em 04 (quatro) verbas, assim identificadas nos instrumentos coletivos: Parcela Fixa do Módulo FENABAN: consiste em valor fixo definido semestralmente pelo Banco do Brasil, conforme o estipulado na Cláusula 12ª dos Acordos; Parcela Variável do Módulo FENABAN: equivalente a 45% do Salário Paradigma, conforme o estipulado na Cláusula 12ª combinado com a Cláusula 9ª dos Acordos; Parcela Fixa do Módulo BB: equivalente a 4% do lucro líquido dividido linearmente (Cláusula 13ª, I); Parcela Variável do Módulo BB: equivalente à diferença entre o valor correspondente à quantidade de salários-paradigma definida pelo Banco e a soma do Módulo FENABAN e da Parcela Fixa Módulo BB (Cláusula 13ª,II). Assinala que as três primeiras parcelas estão vinculadas a uma única condição objetivamente aferível: a realização de lucro líquido no respectivo semestre, apurado em demonstrações contábeis, a Parcela Variável do Módulo BB tem o seu pagamento sujeito ao atingimento de resultados previamente pactuados. O Recorrente demonstra a diferença, na medida em todas as supostas infrações às regras do art. 2º da Lei nº 10.101, apontadas pelo Fisco, referem-se exclusivamente ao pagamento da Parcela Variável do Módulo BB

Afirma que para a Parcela Variável do Módulo BB, restou convencionada a utilização do Acordo de Trabalho-ATB ou Sinergia (Cláusula 13ª, inciso II e parágrafo primeiro, dos Acordos Coletivos), como mecanismos de aferição das metas cumpridas, amplamente conhecidas e utilizadas no âmbito do Banco do Brasil, encontrando-se pormenorizadamente detalhadas nas instruções normativas e nos comunicados internos.

Ressalta que: *“A prova documental demonstra que as metas foram pactuadas previamente. O cronograma do ATB de 2014 encontra-se no “anexo 34” da impugnação, que indica a sua conclusão em 23-12-2013, de modo que, ao iniciar o período de aferição da PLR2014, todos os empregados tinham conhecimento dos requisitos estabelecidos. 120. No “anexo 36” da impugnação encontra-se a planilha de metas do 2º semestre de 2014 do Sinergia, publicadas no regulamento em 30-06-2014, a demonstrar que os critérios foram divulgados previamente ao início do período de aferição.(...) 123. Além disso, os empregados acompanhavam a evolução do atingimento das metas, como se pode verificar do “Extrato de Avaliação de Desempenho” de uma dependência (juntado aos autos, por amostragem, nos anexos 38 e 39 da impugnação. O mesmo se deu em relação à Participação do ano-base 2015).*

A respeito da PLR 2014, afirma que a PLR referente ao ano de 2014 é composta de duas parcelas, referentes ao resultado de cada semestre, e distribuídas em intervalo superior ao trimestre civil: no segundo semestre de 2014 e no primeiro semestre de 2015.

Afirma que os pagamentos realizados no 1ª semestre de 2015, referem-se à participação sobre o lucro líquido apurado no 2º semestre de 2014, e que o pago em novembro diz respeito ao PLR 2015.

Que após os pagamentos precisou realizar acertos de valores com os empregados que sofreram modificação no seu status no curso da avaliação.

Assinala que:

- i. Os empregados que exerceram funções temporárias durante o semestre de referência, em caráter de substituição, fizeram jus ao valor de PLR dessa função, na proporção do tempo de respectivo exercício – conforme estabelecido na Cláusula 10ª, Parágrafo Único, dos Acordos Coletivos de 2014 e de 2015. Por essa razão, receberam o valor de PLR correspondente ao seu cargo no prazo estipulado (Cláusula 15ª, caput), enquanto a parcela devida pela substituição foi objeto de acerto posterior, no prazo definido na Cláusula 15ª, Parágrafo Único;
- ii. A denominada “Parcela Variável” da PLR foi distribuída a um grupo de empregados do Banco segundo o Placar atingido por suas respectivas dependências no ATB ou Sinergia (vide Cláusula 13ª dos acordos). A dependência interessada pode postular a revisão de seu placar, com vistas à majoração dos percentuais de parcela variável destinadas aos seus respectivos empregados. Nas unidades que lograram êxito na revisão desse placar, as diferenças devidas aos empregados foram pagas posteriormente;
- iii. Conforme estipulado nos parágrafos das Cláusulas 7ª, dos Acordos Coletivos de PLR, os dias de faltas não abonadas e de algumas espécies de afastamentos foram descontados no cálculo da PLR paga ao empregado. Ocorre que alguns funcionários obtiveram a reclassificação desses afastamentos posteriormente, passando a fazer jus à PLR sem desconto dos respectivos dias, o que justificou o acerto.
- iv. Pagamentos realizados em cumprimento de sentença, que tenha declarado o direito à percepção ou a diferenças de PLR;
- v. Hipóteses em que o cadastro do empregado não continha o número correto da conta bancária para crédito (“conta inválida”), o que ensejou a realização do pagamento posteriormente, após a retificação dos dados.

131. A seguir, a tabela contendo os números referentes a acertos e respectivos motivos:

Semestre de Referência	Motivos do Acerto	Qtd. Acertos	Valor Bruto
2014/2	Acertos de substituição - Previstas em ACT/PLR	13.764	6.978.978
	Revisão do Placar ATB 2º semestre de 2014	723	125.763
2015/1	Acertos de substituição - Previstas em ACT/PLR	16.194	15.222.815
	Revisão do Placar ATB 1º semestre de 2015	39	94.805
Demais acertos	Conta Inválida, Reclassificação de Ausências, Cumprimento de sentença.	214	2.215.875
Totais		30.934	24.638.236

132. Acostou-se planilha eletrônica contendo os repasses realizados durante o exercício de 2015, segregados por situação (pagamento da PLR do 2º semestre de 2014; pagamento da PLR do 1º semestre de 2015; e acertos), no "anexo 18" acostado com a impugnação.

133. Tome-se, a título de exemplo, a PLR distribuída ao empregado de **matrícula 3203**. Conforme os documentos acostados nos autos, esse trabalhador recebeu os seguintes valores durante o ano de 2015:

Empregado matrícula 3203	Data	Valor Bruto
Pagamento PLR 2º Semestre de 2014	27/02/2015	R\$ 3.284,55
Pagamento PLR 1º Semestre de 2015	03/11/2015	R\$ 4.952,94
Acerto por substituições no 2º semestre de 2014	20/03/2015	R\$ 2,55

Segundo afirma, não se trata de uma terceira distribuição de PLR, mas de acerto no valor devido da PLR de 2014, em cumprimento da Cláusula 10ª, Parágrafo Único, do acordo coletivo, que garante o valor de PLR correspondente à função exercida e na proporção do tempo de exercício. Foram previstos acertos pagos em até 30 (trinta) dias após a distribuição da participação, nos Acordos de PLR.

Salienta entendimento no sentido de ser *excessivo, desarrazoado e desproporcional o argumento da DRJ, de que os acertos se somariam às distribuições de fevereiro e de novembro de 2015, para se reconhecer a infração às regras de periodicidade, previstas na Lei nº 10.101/2000. 144. Não é crível considerar como terceira parcela de PLR o valor de ACERTOS, devido e pago ao empregado na conformidade das cláusulas estabelecidas no respectivo Acordo Coletivo, o que, em alguns casos, correspondeu a míseros centavos.*

Caso os acertos sejam considerados parcela autônoma de PLR, requer-se que somente esses valores sejam descaracterizados e sujeitos à tributação, na esteira de entendimento desse CARF

Relativamente à exigência de pactuação prévia, assinala que: *as Instruções Normativas referentes aos programas de metas foram divulgadas na rede interna do Recorrente, anteriormente ao início do período de aferição (vide IN 268 e IN 914, acostadas nos anexos 31 a 37 da impugnação); a performance das unidades foi acompanhada em tempo real, por meio dos "Extrato de Desempenho", juntados aos autos por amostragem (nos anexos 38 e 39 da impugnação); assim como foram divulgadas mensagens aos empregados, durante o período de aferição, com o intuito de dar maior publicidade aos números orçados e atingidos (anexos 40 a 48 da impugnação). 161. Assim, tem-se evidenciado que os empregados conheciam as metas a*

serem alcançadas antes do início do período de aferição, sendo certo que o pagamento da referida “Parcela Variável” restou acordado como medida de estímulo pelo engajamento adicional (...)165. Frise-se que o dever de ajuste prévio se encontra expresso na legislação de regência, única e exclusivamente, com relação à fixação de metas e resultados, de sorte que extrair obrigação de ajuste prévio em relação a outros critérios resulta em exigência sem previsão legal.(...) 168. Desse modo, considerando que as regras do Acordo de 2014 foram assinadas em 13-10-2014, e o pagamento da sua parcela final ocorreu em fevereiro de 2015; e que o Acordo de 2015, celebrado em 03-11-2015, teve a sua primeira parcela paga após a sua assinatura, e a segunda, paga no exercício de 2016; tem-se que ambos os pactos coletivos observaram o critério de anterioridade estabelecido na legislação supratranscrita.

O Recorrente alega a inviabilidade jurídica da assinatura de acordo de PLR antes da aprovação da respectiva proposta pela União Federal, seu acionista controlador, em razão do disposto na Resolução CCE nº 10/199519 e no disposto no art. 5º da Lei nº 10.101/2000. 175. Em relação à proposta de PLR do ano de 2014, o procedimento administrativo foi instaurado por meio do Ofício Circular nº 50/DEST-MP, recebido pelo Recorrente em 21-11-2013 (anexo 24, da impugnação), com a aprovação da proposta comunicada apenas em 12-08-2014 (Ofício nº 10.599/SE-MF, acostado no anexo 25 da peça de impugnação). 176. Com relação ao acordo de 2015, a proposta restou aprovada pela Administração apenas em 04-09-2015, por meio do Ofício nº 10.731/SE-MF (anexo 30 da impugnação).

Assinala que os acordos demonstram a objetividade e clareza das regras estabelecidas em negociação coletiva. 185. A falta de clareza e objetividade apontada no acórdão hostilizado residiria em um único aspecto: o fato de os mecanismos de avaliação de desempenho, requisitos para o pagamento de uma das partes da PLR, serem previstos em documentos apartados, sem integrar o “corpo” do instrumento de negociação coletiva (...)188. Ao exigir o estabelecimento de “regras claras e objetivas”, a Lei nº 10.101/2000 não impõe que todos os conceitos utilizados na negociação constem de descrição pormenorizada no instrumento de negociação. A exigência de clareza determina que os direitos e condições pactuados sejam compreensíveis pelo trabalhador. O dever de objetividade determina a utilização de parâmetros objetivos de aferição, como medida para proteger os trabalhadores beneficiários de indevida discricionariedade na avaliação do desempenho. 189. A intenção do legislador, nesse aspecto, foi de garantir a compreensão do acordado pelos trabalhadores, e não pelo Fisco. A Autoridade Fiscal, para se desincumbir de seu ônus fiscalizatório, possui prerrogativas que lhe permitem avançar no conhecimento dos programas e acordos de PLR.(...) 200. Por essa razão, não é crível exigir do Recorrente que descreva no corpo do acordo coletivo de PLR as regras de funcionamento dos ATB e do Sinergia, na medida em que os pactuantes conhecem e utilizam dessas ferramentas, na avaliação de mais de CEM MIL empregados, em diferentes atividades, estabelecimentos e localidades; e, ainda, diante da inexistência de imposição legal expressa nesse sentido.(...) 212. Ocorre que uma breve e necessária incursão na prova documental permite constatar que a participação dos empregados do Recorrente nos lucros decorre de um programa contínuo, implantado há décadas! Ano após ano, o Recorrente e os representantes da categoria bancária assinam acordos de PLR que tomam por base os instrumentos anteriores. 213. Assim, não representa novidade aos empregados a utilização do Sinergia ou ATB, como sistema de pontuação da sua dependência; ou que o atingimento de 400 (quatrocentos) pontos garante 100% do valor atribuído à Parcela Variável.(...) 218. Acrescente-se que o Regulamento Interno (anexos 31 a 37 da impugnação); os extratos de pontuação das dependências (acostados, por amostragem, nos anexos 38 e 39 da impugnação); e os exemplos de divulgações internas realizadas no período fiscalizado (anexos 40 e 48 da impugnação)

comprovam a ampla divulgação sobre as metas estabelecidas e os indicadores estratégicos de cada semestre, bem como as regras de aferição do Sinergia e ATB para cada região, tipo de estabelecimento ou de negócio relacionado – todo o material divulgado previamente e acessível na rede interna de computadores por qualquer empregado.

Afirma que as verbas pagas a título de PLR não são habituais. Assinala que 228. As condições supra elencadas demonstram que a distribuição de PLR ficou atrelada a condições (eventos futuros e incertos), o que qualifica a parcela como ganho eventual e insuscetível de incorporação aos proventos de aposentadoria, razão pela qual não deve integrar a base de incidência das Contribuições referidas no art. 195, I, “a”, da Constituição Federal, conforme sedimentado na Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal

Insurge-se contra a atuação das contribuições referentes ao GILRAT e destinadas a terceiros e ao INCRA, incidentes sobre o auxílio alimentação e PLR.

Busca o cancelamento da autuação.

Juntou documentos.

A PGFN juntou contrarrazões (fls. 4.620) assinalando que:

1 – há incidência tributária da contribuição previdenciária sobre o auxílio alimentação pago em tickets/créditos em cartão eletrônico;

2 – o pagamento de PLR não atendeu aos requisitos legais salientando que as não conformidades apontadas pela auditoria fiscal são as seguintes:

(a) descumprimento da regra de periodicidade dos pagamentos. Afirma que: 116. Na hipótese, o recorrente defende que, não há que se falar em descumprimento quanto à periodicidade dos pagamentos, na medida em que o terceiro pagamento detectado pela fiscalização diz respeito a acertos de valores com aqueles empregados que tiveram alguma modificação no seu status durante o período de avaliação. 117. Não lhe assiste razão, contudo, uma vez que a proibição legal é ampla e não faz distinção quanto à eventual causa da realização de um terceiro pagamento. A norma vedou o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR mais de duas vezes no civil,

(b) os acordos teriam sido celebrados posteriormente ao início do exercício a que diziam respeito os lucros e resultados a serem distribuídos,

(c) não é possível identificar no instrumento decorrente da negociação as citadas regras pertinentes à fixação e cumprimento do acordado. Salienta que “122. Regras claras e objetivas são regras explícitas, inequívocas, diretas, precisas, que podem ser entendidas por qualquer pessoa que a elas tenham acesso, independentemente de prévios conhecimentos a respeito do tema.(...) 126. Nos termos em que negociado o Plano de Participação nos Resultados, porém, não há a mínima possibilidade de que os trabalhadores soubessem, com base no que consta dos Acordos Coletivos, quais esforços lhes seriam demandados para fazerem jus ao pagamento de PLR, estando, assim, desatendido o requisito das regras claras sobre o direito substantivo de participação. 127. Concretamente, as metas e objetivos estratégicos são fixados unilateralmente pela empresa. Não há negociação a respeito de seus parâmetros por instrumento de negociação coletiva tal como preconizado na Lei 10.101/2000. Na IN a que faz referência o recorrente, como definidora da ferramenta denominada Sinergia, fica muito claro que os empregados não têm nenhum tipo de participação na definição das metas. A definição dos resultados condicionantes do pagamento passa ao largo de qualquer negociação coletiva. 128. Assim, em razão da inequívoca inexistência de regras e objetivas nos instrumentos de

negociação da PLR, deve ser mantido o lançamento. A Fazenda Nacional busca a manutenção do lançamento.

Posteriormente, o Recorrente acostou informação (fls 4661 e ss) relativa a aprovação de parecer da AGU, no sentido do não cabimento das contribuições previdenciárias sobre o auxílio alimentação por cartão.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Do Mérito

O Recorrente insurge-se contra a incidência de contribuições sociais e destinadas a terceiros sobre:

- 1 – os valores pagos como auxílio alimentação por cartão.
- 2 – o pagamento de verbas a título de PLR, previstas em acordo coletivo de trabalho;

1 – Auxílio Alimentação por cartão

Da instrução processual, observa-se que o auxílio alimentação foi pago por cartão (Relatório Fiscal fls. 3.779 e ss).

Segundo o documento:

3.1 Constituem fatos geradores das contribuições ora lançadas as seguintes remunerações pagas aos segurados empregados, sobre as quais não foram recolhidas as devidas contribuições sociais:

- a) correspondentes a benefícios relativos à alimentação, sob a forma de Auxílio Refeição e de Auxílio Cesta Alimentação, concedidos por meio de cartões eletrônicos (Cartão Refeição e Cartão Alimentação) e
- b) a propósito de “Participação nos Lucros ou Resultados”, em desacordo com a legislação específica

Sobre a temática, insta considerar que em 23/02/2022 foi publicado no DOU Edição 38, Seção 1, pg 15, despacho do Presidente da República que aprovou e tornou vinculante para a administração pública o Parecer nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU que traz a ementa abaixo reproduzida:

PARECER n. 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU

NUP: 00695.001437/2019-16

INTERESSADOS: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS

ASSUNTOS: AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO

EMENTA: Exame acerca da incidência da contribuição previdenciária sobre os valores recebidos pelo empregado na forma de tíquetes ou congêneres. Dissonância interna apontada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Exame sob a disciplina do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, até 10 de novembro de 2017. Natureza jurídica de parcela não salarial, para os fins da exação em testilha. Consequências concretas da decisão e

princípio da eficiência. O auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.

Extrai-se da fundamentação do Parecer/AGU:

38. Do exame de toda a questão em testilha parece ter ficado evidenciado, de fato, uma fundada dúvida no âmbito da Administração fiscal federal acerca de o auxílio-alimentação em tíquete ou congêneres compor, ou não, a base de cálculo da contribuição previdenciária, antes da entrada em vigor do novel art. 457, §2º da CLT. Dessa feita, considerando as potenciais consequências práticas da definição da questão, bem detalhadas no DESPACHO Nº 25/2022/PGFN-ME, não me parece razoável, sob a perspectiva da repercussão concreta e do princípio da eficiência, permanecer dúvida acerca da interpretação mais adequada, no caso, a de que o auxílio alimentação em tíquete ou congêneres não compõe a base de cálculo da contribuição previdenciária, em momento algum.

39. Conclui-se, pois, que o auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991. Em paralelo, sob perspectiva das consequências concretas da decisão e em deferência ao princípio da eficiência, igualmente, chegamos a mesma conclusão.

3. CONCLUSÃO:

40. Ante o exposto, concluiu-se que o auxílio-alimentação na forma de tíquetes ou congêneres, mesmo antes do advento do §2º do art. 457 da CLT, já não integrava a base de cálculo da contribuição previdenciária, nos termos do caput do art. 28 da Lei 8.212/1991.

Acolhidos os fundamentos do parecer vinculante, resta exonerado o crédito tributário constituído em face ao auxílio alimentação na forma de cartão.

2 – pagamento de verba a título de PLR;

Da autuação extraí-se que a Autoridade Fiscal entendeu descumpridos os requisitos legais à verba isenta, seja por:

- (a) descumprimento da regra de periodicidade dos pagamentos,
- (b) celebração posterior ao início do exercício a que diziam respeito os lucros e resultados a serem distribuídos,
- (c) falta de regras claras e objetivas.

Quanto ao argumento, no sentido de que a PLR não é paga de forma habitual e não representa contraprestação pelos serviços prestados, mesmo em caso de descumprimento dos requisitos legais ou do plano acordado, ressalta-se que, em razão da clareza do texto constitucional, que condiciona a desvinculação da parcela da remuneração aos termos da lei, qualquer ofensa aos condicionamentos normativos tem o condão de desnaturar seus pagamentos. E isso ocorre porque a regra é a integração de todas as parcelas pagas à remuneração. É só estarmos atentos ao conceito de salário-de-contribuição: artigo 28, I, da Lei nº 8.212/91. Portanto, a exceção é a desvinculação e, a regra, a vinculação do pagamento à remuneração.

De toda sorte, por mais evidente que seja, cumpre ressaltar o caráter contraprestacional dos pagamentos ou dos planos desnaturados. Como cediço, o trabalhador só recebe os pagamentos porque estava prestando serviços. Assim, estabelece-se uma relação de troca (trabalho contra remuneração), sendo o pagamento uma contraprestação.

Quanto à habitualidade, cumpre assinalar que os presentes autos tratam de situação envolvendo segurados empregados, cuja habitualidade na percepção da remuneração é ínsita.

Como não poderia deixar de ser, o STJ vem atribuindo natureza remuneratória à PLR paga em desacordo com a lei

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. MEDIDA CAUTELAR. RECURSO ESPECIAL. EFEITO SUSPENSIVO. IMPOSSIBILIDADE. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUSÊNCIA DO FUMUS BONI IURIS E DO PERICULUM IN MORA.

1. Em circunstâncias excepcionais, admite-se a concessão de efeito suspensivo a recurso especial por meio de medida cautelar inominada, quando satisfeitos concomitantemente os requisitos *fumus boni iuris* e *periculum in mora*.

2. A probabilidade de êxito do recurso especial deve ser verificada na medida cautelar, ainda que de modo superficial. Assim, não comprovado de plano a fumaça do bom direito apta a viabilizar o deferimento da medida de urgência, é de rigor o seu indeferimento.

3. Na hipótese, o *fumus boni iuris* não foi demonstrado, isto porque as empresas não se submetem à incidência da contribuição previdenciária se a distribuição de lucros e resultados for realizada na forma da lei.

4. "O art. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (conversão da MP 860/1995) fixou o critério básico, no que interessa à demanda, qual seja a impossibilidade de distribuição de lucros ou resultados em periodicidade inferior a 6 (seis) meses" (REs 496949/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 25.8.2009, DJe 31.8.2009).

4. A mera alegação de receio de dano irreparável ou de difícil reparação não é, isoladamente, suficiente para a concessão da tutela cautelar. Não basta a existência de receio estritamente subjetivo, pois deve referir-se a uma situação objetiva, baseada em fatos concretos - situação que não identifico nos autos.

Medida cautelar improcedente. Prejudicado o agravo regimental.

(MC 20.790/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/06/2013, DJe 01/08/2013)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. INCIDÊNCIA. POSSIBILIDADE. OMISSÃO QUANTO À LEI DE REGÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. RETORNO DOS AUTOS. NECESSIDADE.

1. A teor da jurisprudência desta Corte, somente a existência de omissão relevante à solução da controvérsia, não sanada pelo acórdão recorrido, caracteriza a violação do art. 535 do CPC, o que de fato ocorreu na hipótese em apreço.

2. A isenção tributária sobre os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados deve observar os limites da lei regulamentadora; no caso, a Medida Provisória 794/94 e a Lei n. 10.101/00, e também o art. 28, § 9º, "j", da Lei n. 8.212/91, possuem regulamentação idêntica.

3. Descumpridas as exigências legais, as quantias pagas pela empresa a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.

4. Omitido o Tribunal de origem quanto à observância dos requisitos estabelecidos na Medida Provisória 794/94 e na Lei n. 10.101/00, apesar da oposição de embargos de declaração. Caracterizada a violação do art. 535 do CPC.

Recurso especial provido.

(REsp 1264410/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 03/05/2012, DJe 11/05/2012)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. REEMBOLSO POR USO DE VEÍCULO PRÓPRIO. OMISSÃO EXISTENTE. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. RETORNO DOS AUTOS.

1. A teor da jurisprudência desta Corte, somente a existência de omissão relevante à solução da controvérsia, não sanada pelo acórdão recorrido, caracteriza a violação do art. 535 do CPC, o que de fato ocorreu na hipótese em apreço.

2. A isenção tributária sobre os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados deve observar os limites da lei regulamentadora; no caso, a Medida Provisória 794/94 e a Lei n. 10.101/00, e também o art. 28, § 9º, "j", da Lei n. 8.212/91, possuem regulamentação idêntica.

3. Descumpridas as exigências legais, as quantias pagas pela empresa a seus empregados ostentam a natureza de remuneração, passíveis, pois, de serem tributadas.

4. Sobre o auxílio-quilometragem, a contribuição previdenciária só incidirá se caracterizada a sua habitualidade, pois as verbas pagas por ressarcimento de despesas por utilização de veículo próprio na prestação de serviços a interesse do empregador têm natureza indenizatória. Precedentes.

5. Omissa o Tribunal de origem quanto à observância dos requisitos estabelecidos na Medida Provisória 794/94 e na Lei n. 10.101/00, como também quanto à habitualidade do uso do veículo próprio, apesar da oposição de embargos de declaração. Caracterizada a violação do art. 535 do CPC.

Agravo regimental improvido.

(AgRg no REsp 1197757/ES, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/09/2010, DJe 13/10/2010)

Portanto, não merecem guarida, nestes aspectos, os argumentos do Recorrente.

Vejamos as demais situações contrapostas no Recurso.

(a) descumprimento da regra de periodicidade dos pagamentos

Segundo o R. Acórdão Recorrido:

2.36. Após transcrever a cláusula sexta do acordo coletivo, a Impugnante alega que a PLR referente ao ano de 2014 é composta de duas parcelas, cada uma referente a um semestre do período de aferição, e distribuídas em intervalo superior ao trimestre civil, no segundo semestre de 2014 e no primeiro semestre de 2015. Acrescenta que o mesmo se deu em relação à PLR do ano-base 2015. Ou seja, informa que os pagamentos objeto da presente autuação, realizados durante o exercício de 2015, referem-se à Participação sobre o lucro líquido do 2º semestre de 2014 e à do 1º semestre de 2015.

2.37. Registra que, embora no Demonstrativo Periodicidade dos Pagamentos de PLR - 2015 elaborado pela Fiscalização, apresente lançamentos a crédito dos empregados nos meses de fevereiro, março e novembro de 2015, esclarece que as ocorrências de março dizem respeito a acertos de PLRs anteriores.

2.38. Frisa que a PLR referente ao 2º semestre de 2014 foi distribuída em 27-02-2015, e a referente ao 1º semestre de 2015, em 03-11-2015 - os dois únicos pagamentos efetuados pelo a título de PLR durante o exercício de 2015.

2.39. Enfatiza que não ocorreu pagamento de PLR mais de duas vezes no mesmo ano civil, tampouco em intervalo inferior ao trimestre civil, sendo certo que os demais lançamentos constituem meros acertos de PLR anteriores, razão pela qual seriam completamente equivocadas as apurações registradas nos parágrafos de nº "5.16" a

"5.24", do Relatório Fiscal, porquanto os pagamentos seguiram as regras de periodicidade previstas no art. 3º, §2º, da Lei nº 10.101/2000.

2.40. Solicita que, caso os acertos realizados sejam considerados pagamentos adicionais de PLR, a manutenção da infração seja restrita a estes pagamentos, pois essa circunstância configuraria mácula que diz respeito à execução do Programa, conforme entendimento do CARF (cita Acórdão).

(...)

4.56. Conforme pode ser observado no Relatório Fiscal, no caso em questão, a autoridade fiscal afirma que ao analisar a periodicidade dos pagamentos efetuados, a título de PLR, constatou o não atendimento ao disciplinado no § 20 do art. 30 da Lei nº 10.101/2000, que expressamente veda o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em mais de duas vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a um trimestre civil, como pode ser observado pelo Demonstrativo - Periodicidade dos Pagamentos de PLR - 2015.

4.57. De fato, como pode ser observado no referido Demonstrativo (fls. 1.539/3.752), no ano de 2015, houve pagamentos, a título de PLR, nos meses de fevereiro, março e novembro, de modo que ocorreram mais de dois pagamentos no mesmo ano civil, com periodicidade inferior a um trimestre civil, restando demonstrado o descumprimento do requisito previsto no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000.

4.58. Em relação à questão, assim dispõe a Lei nº 10.101/2000:

Art. 3º (...).

... omissis ...

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil.

4.59. Observa-se que o dispositivo contempla duas formulações e as trata com noção de cumulatividade, na medida em que tanto prevê a impossibilidade de pagamento em mais de 2 vezes no mesmo ano civil como também que a temporalidade entre estas duas parcelas não possa ser inferior a um trimestre civil. Está clara esta premissa legal.

4.60. Ao elaborar a Lei 10.101/2000 o legislador teve como objetivo, não só garantir aos trabalhadores a percepção dos direitos que lhe foram proporcionados pela Carta Magna, como também evitar as fraudes. Para tanto, estabeleceu algumas regras de observância obrigatória, e cujo descumprimento ensejam a incidência das contribuições previdenciárias feitas a título de PLR, como é o caso da regra referente à periodicidade do pagamento das parcelas, prevista no dispositivo legal acima transcrito. O pagamento em várias parcelas, fora dos limites temporais, evidentemente, dá natureza de complementação salarial às verbas pagas a título de participação nos lucros ou resultados.

4.61. No caso em questão, como demonstra a fiscalização, conforme se extrai do Demonstrativo (fls. 1.539/3.752), no ano de 2015, houve pagamentos, a título de PLR, nos meses de fevereiro, março e novembro, de modo que ocorreram mais de dois pagamentos no mesmo ano civil, com periodicidade inferior a um trimestre civil, restando demonstrado o descumprimento do requisito previsto no § 20 do art. 30 da Lei nº 10.101/2000.

4.62. O Impugnante não nega tal fato; entretanto frisa que a PLR referente ao 2º semestre de 2014 foi distribuída em 27-02-2015, e a referente ao 1º semestre de 2015, em 03-11-2015 – sendo os dois únicos pagamentos efetuados a título de PLR durante o exercício de 2015. Acrescenta que os demais pagamentos constituem meros acertos de PLR anteriores, de modo que as regras de periodicidade previstas no art. 3º, §2º, da Lei nº 10.101/2000 não foram descumpridas, razão pela qual solicita que, caso os acertos realizados sejam considerados pagamentos adicionais de PLR, a manutenção da infração seja restrita a estes pagamentos, pois essa circunstância configuraria mácula que, unicamente, diz respeito à execução do Programa.

4.63. Entretanto, entendo que tal argumentação não tem cabimento; primeiro porque os pagamentos de PLR de exercícios anteriores, obviamente, pagamentos de PLR são; e, segundo, como já ressaltado, a periodicidade mínima imposta pelo legislador teve como objetivo garantir a caracterização da natureza dos pagamentos efetuados. Desta forma, uma vez constatado o desrespeito à referida exigência legal, resulta como consequência a descaracterização dos pagamentos efetuados a título de PLR, e a caracterização dos mesmos como pagamentos de natureza remuneratória.

4.64. Assim sendo, o desrespeito a condição imposta pelo legislador descaracteriza a totalidade dos pagamentos efetuados, e não somente àqueles que ultrapassaram a periodicidade fixada. Sobre o tema já se manifestou o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 28/02/2006

PLR. PERIODICIDADE SEMESTRAL. VEDAÇÃO DE PAGAMENTO EM MAIS DE DUAS PARCELAS. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE A TOTALIDADE DAS PARCELAS

É vedado o pagamento de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, sendo que os dois requisitos são cumulativos. O pagamento fora dos limites temporais dá natureza de complementação salarial à totalidade das verbas pagas a título de participação nos lucros ou resultados.

(processo administrativo nº 10510.003833/2009-72. Acórdão nº 9202-007.012. 2a. Turma. Sessão de 20/06/2018)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/10/2009, 01/01/2010 a 31/03/2010, 01/06/2010 a 30/06/2010, 01/08/2010 a 31/08/2010, 01/10/2010 a 31/12/2010.

PERIODICIDADE DOS PAGAMENTOS SUPERIOR À PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constatado ter sido pago PLR aos empregados em periodicidade inferior a um semestre civil, ou em mais de duas vezes no mesmo ano civil, em violação ao disposto no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/00, incide a contribuição previdenciária sobre a totalidade da verba paga ao empregado a esse título.

(processo administrativo nº 16327.720550/2014-18. Acórdão nº 2202-004.830. 2a. Câmara / 2a. Turma Ordinária. Sessão de 07/11/2018)

4.65. Assim, tendo em vista o acima exposto, não há como não reconhecer que a PLR paga pelo contribuinte, ao longo do ano de 2015, violou as previsões contidas no § 2º, do artigo 3º, da Lei nº 10.101/00, de forma a afastar a regra isentiva prevista no artigo 28, § 9º, alínea "j", da Lei nº 8.212/91.

4.66. Este fato, por si só, já propicia, no mérito, a manutenção do lançamento.

De fato, o Recorrente argumenta que a periodicidade não fora desrespeitada, na medida em que houve um pagamento e acertos complementares somente apurados após a distribuição da PLR, como pelos exemplos abaixo reproduzidos:

i. Os empregados que exerceram funções temporárias durante o semestre de referência, em caráter de substituição, fizeram jus ao valor de PLR dessa função, na proporção do tempo de respectivo exercício – conforme estabelecido na Cláusula 10ª, Parágrafo Único, dos Acordos Coletivos de 2014 e de 2015. Por essa razão, receberam o valor de PLR correspondente ao seu cargo no prazo estipulado (Cláusula 15ª, caput), enquanto a parcela devida pela substituição foi objeto de acerto posterior, no prazo definido na Cláusula 15ª, Parágrafo Único;

ii. A denominada “Parcela Variável” da PLR foi distribuída a um grupo de empregados do Banco segundo o Placar atingido por suas respectivas dependências no ATB ou

Sinergia (vide Cláusula 13ª dos acordos). A dependência interessada pode postular a revisão de seu placar, com vistas à majoração dos percentuais de parcela variável destinadas aos seus respectivos empregados. Nas unidades que lograram êxito na revisão desse placar, as diferenças devidas aos empregados foram pagas posteriormente;

iii. Conforme estipulado nos parágrafos das Cláusulas 7ª, dos Acordos Coletivos de PLR, os dias de faltas não abonadas e de algumas espécies de afastamentos foram descontados no cálculo da PLR paga ao empregado. Ocorre que alguns funcionários obtiveram a reclassificação desses afastamentos posteriormente, passando a fazer jus à PLR sem desconto dos respectivos dias, o que justificou o acerto.

iv. Pagamentos realizados em cumprimento de sentença, que tenha declarado o direito à percepção ou a diferenças de PLR;

v. Hipóteses em que o cadastro do empregado não continha o número correto da conta bancária para crédito (“conta inválida”), o que ensejou a realização do pagamento posteriormente, após a retificação dos dados.

Assinala que a PLR referente ao ano de 2014 é composta de duas parcelas, referentes ao resultado de cada semestre, e distribuídas em intervalo superior ao trimestre civil: no segundo semestre de 2014 e no primeiro semestre de 2015. O mesmo se deu em relação à Participação do ano-base 2015.

Afirma que a distribuição da PLR referente ao 2º semestre de 2014 ocorreu em 27-02-2015, e a referente ao 1º semestre de 2015, em 03-11-2015 – os dois únicos pagamentos efetuados durante o exercício de 2015, e que se obrigou a realizar acertos de valores com aqueles empregados que tiveram alguma modificação no seu *status* durante o período de avaliação, apurado após a distribuição da PLR.

	DATA
PGTO PLR 2ºSEM/2014	27/02/2015
ACERTOS 2º SEM/2014	03/2015
PGTO PLR 1ºSEM/2015	03/11/2015

Vejamos.

No ordenamento vigente, optou-se por estabelecer que as normas isentivas tributárias, como a examinada no presente processo, devam ser interpretadas de forma literal, conforme dispõe o art. 111, II do CTN.

Por razões de segurança, o legislador buscou impossibilitar que sejam conferidas interpretações extensivas ao limite das isenções, seja no que toca ao seu alcance ou ao seu acesso.

Segundo Ricardo Lobo Torresⁱ a interpretação literal consiste no limite da atividade do intérprete. Desta maneira, o intérprete tem por início o texto do direito positivo, restando adstrito ao seu limite no sentido possível da expressão linguística.

Sob esta ótica, ampliar o sentido possível das palavras da lei, significa adentrar no campo da integração e da complementação do direito.

O legislador determinou que a atividade de interpretação das normas tributárias isentivas seja o mais limitada possível à intratextualidade, evitando-se a contextualidade e a intertextualidade, como bem adverte Heleno Taveira Torresⁱⁱ.

O Código Tributário Nacional, ao criar essa exceção à regra geral da interpretação “livre”, ao exigir que a interpretação deva ser literal no caso dos textos de incentivos, ou seja, sem expansão de significação, estatui uma proteção ao contribuinte, o que poucos dão exato sentido. E esta proteção consiste em não se suprimir direito ao benefício, com redução das suas possibilidades.

Nesse sentido, diz Hugo de Brito Machado, verbis:

“Há quem afirme que a interpretação literal deve ser entendida como interpretação restritiva. Isto é um equívoco. Quem interpreta literalmente por certo não amplia o alcance do texto, mas com certeza também não o restringe. Fica no exato alcance que a expressão literal da norma permite. Nem mais, nem menos. Tanto é incorreta a ampliação do alcance, como sua restrição.” (MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 362)

O entendimento do STJ segue a mesma, e correta de garantismo do contribuinte, conforme se verifica dos seguintes Acórdãos abaixo transcritos, verbis: “6. A imposição da interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção (artigo 111, inciso II, do CTN) proscreve tanto a adoção de exegese ampliativa ou analógica, como também a restrição além da mens legis ou a exigência de requisito ou condição não prevista na norma isentiva (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça – STJ, REsp 1098981/PR, Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, j. 02.12.2010, DJe 14.12.2010)

Em outro julgado: “6. Não cabe ao intérprete restringir o alcance do dispositivo legal que, a teor do art. 111 do CTN, deve ter sua aplicação orientada pela interpretação literal, a qual não implica, necessariamente, diminuição do seu alcance, mas sim sua exata compreensão pela literalidade da norma.” (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça – STJ, REsp 1.468.436/RS, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, j. 01.12.2015, DJe 09.12.2015) Ou ainda: “4. A interpretação a que se refere o art. 111 do CTN, é a literal, que não implica, necessariamente, diminuição do seu alcance, mas sim sua exata compreensão pela literalidade da norma.” (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça – STJ, REsp nº1.471.576/RS, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, 2ª Turma, j. 27.10.2015, DJe 09.11.2015)

No Estado Democrático de Direito, os núcleos funcionais da segurança jurídica operam mediante as funções de certeza, confiabilidade e estabilidade sistêmicas. Por isso, a partir do binômio certeza e coerência, a confiabilidade funcional determina, operacionalmente, a normalidade do sistema, como garantia de concretização de direitos e liberdades fundamentais.

A legalidade tributária classificadora e tipificante, nos casos de isenções, totais ou parciais, nos termos do art. 111, II do CTN, prescreve para o aplicador da norma tributária uma espécie de interpretação por paráfrases, numa expectativa de assegurar ao máximo uma tentativa de “única resposta correta”.(Deveras, pois, como observa Giuseppe Melis, o emprego de métodos ou argumentos interpretativos não tem qualquer função de correção ou exatidão da decisão. MELIS, Giuseppe. L'Interpretazione nel diritto tributario. Padova: CEDAM, 2003, p. 445.) Busca-se, assim, afastar a indeterminação e a incerteza (Cf. OTERO, Paulo. Legalidade e administração pública: o sentido da vinculação administrativa à juridicidade. Coimbra: Almedina, 2003, p. 961) (a dúvida interpretativa), na construção de sentidos e significados para os textos normativos.

(...)

Diz-se que o método literal de interpretação, isoladamente utilizado, mostra-se inadequado para ao objetivo da plena compreensão da norma. Entretanto, esta foi a opção do

legislador, em prol da segurança jurídica como garantia de concretização de direitos e liberdades fundamentais.

Neste sentido, deve-se compreender que o regramento do art. 111 do CTN proíbe a interpretação extensiva ou restritiva da legislação tributária, que disponha sobre as matérias nele relacionadas.

Firmado o conceito, portanto, que o comando legal constitucional disciplina regramento isentivo condicionado à lei, e que por força do art. 111, II do CTN a liberdade interpretativa da lei deve restar adstrita ao alcance do texto, sem ampliar ou restringir conceitos, vejamos a discussão relativa à periodicidade.

A respeito da temática, ressalta-se que o §2º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000, veda o pagamento em mais de 2 (duas vezes) no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a um trimestre civil, sem distinguir entre pagamento ou acerto/complemento.

	DATA
PGTO PLR 2ºSEM/2014	27/02/2015
ACERTOS 2º SEM/2014	03/2015
PGTO PLR 1ºSEM/2015	03/11/2015

O regramento legal não excetua espécies de pagamentos, como os ditos acertos, e o comando interpretativo impede que o aplicador da lei amplie ou restrinja seu alcance.

O Recorrente pede que, caso não seja acolhida sua argumentação de que os pagamentos de março/2015 não descumprem o requisito legal, seja determinada a incidência tributária tão somente destes pagamentos violadores da regra de periodicidade prevista na lei.

A respeito do assunto, C. CSRF, no Acórdão 9202-008.248, de 22/10/2019, estabeleceu que:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/11/2008

(...)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA DE TODAS AS PARCELAS.

O descumprimento do §2º do art. 3º da Lei 10.101/2000 que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de contribuição previdenciária em relação a todos os pagamentos de PLR e não apenas em relação as parcelas excedentes.

Neste Acórdão decidiu-se que o descumprimento da periodicidade imposta pela lei macula todos os pagamentos realizados supostamente a título de PLR.

"Não obstante este Conselheiro já ter, no passado, acompanhado voto condutor no sentido indicado pelo paradigma, é dizer, admitindo-se a incidência somente sobre as parcelas pagas em desacordo com a periodicidade prevista na lei, melhor apreciando o tema, e em especial atentando-se para as razões de decidir do aresto vergastado, sou levado a admitir que o descumprimento da periodicidade

imposta resulta em macular todos os pagamentos realizados supostamente a título de PLR. Mesmo porque, como bem assinalou aquele relator, admitindo-se que os pagamentos àquele título pudessem se dar "meio de acordo com a lei", estar-se-ia oportunizando que eventuais pagamentos de abono, prêmio, gratificação ou comissão pudessem estar sendo efetuados como se PLR fossem.

Ou seja, a periodicidade imposta pela lei tem como propósito garantir que a PLR não venha a substituir ou a complementar a remuneração devida ao empregado.

Em recente julgado desta Turma (Acórdão 9202-007.697, de 27/03/2019), a então Relatora, aderindo ao voto do relator na Câmara baixa, firmou o entendimento de que "ao pagar mais de duas vezes, descaracterizado encontra-se todo o PLR do contribuinte". Confira-se:

Ou seja, da transcrição dos trechos muito bem delineados pelo julgador a quo, não se trata de mera diferença. Ademais, o legislador é claro quando descreve que no art. 3º que a PLR não deve substituir ou complementar a remuneração, vedando o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores em periodicidade inferior a um semestre ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. Descabido nesse caso, qualquer interpretação de que as parcelas acima do limite legal, visa complementar.

Assim, ao pagar mais de duas vezes, descaracterizado encontra-se todo o PLR do contribuinte, razão pela qual deve ser tributado em sua totalidade. Dessa forma, em relação ao PLR, entendo que restou descumprido o requisito da periodicidade assim como já apreciado pela Turma a quo.

Nesse mesmo sentido os julgados a seguir:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA DE TODAS AS PARCELAS.

O descumprimento do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de Contribuições Previdenciárias em relação a todos os pagamentos efetuados a esse título e não apenas em relação às parcelas excedentes. Acórdão 9202-008.081, de 20/8/19.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTO EM PERIODICIDADE INFERIOR À FIXADA EM LEI. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O pagamento de PLR em periodicidade inferior àquela prevista em lei específica conduz à incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos a esse título. Acórdão 9202-007.875, de 22/5/19.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

O descumprimento do § 2º, do art. 3º, da Lei nº 10.101/2000 que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de contribuição previdenciária em relação a todos os pagamentos feitos a título de PLR. Acórdão 9202-007.663, de 26/3/19.

PLR. PERIODICIDADE SEMESTRAL. VEDAÇÃO DE PAGAMENTO EM MAIS DE DUAS PARCELAS. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOBRE A TOTALIDADE DAS PARCELAS

É vedado o pagamento de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, sendo que os dois requisitos são

cumulativos. O pagamento fora dos limites temporais dá natureza de complementação salarial à totalidade das verbas pagas a título de participação nos lucros ou resultados. Acórdão 9202-007.012, de 20/6/18

Como dito, a interpretação literal determina que o texto normativo seja aplicado no limite da intratextualidade, sendo vedada ampliação ou redução do seu alcance.

Á época do fato gerador, ainda não vigia o regramento hoje inserto no §8º, do art. 2º, da Lei 10.101/2002, permissivo de que a inobservância à periodicidade estabelecida no § 2º do art. 3º invalida exclusivamente os pagamentos feitos em desacordo com a norma.

Neste sentido, e acolhidos os fundamentos do R. Acórdão Recorrido e da Jurisprudência acima referida, cumpre considerar descumprimento o requisito legal que não permite pagamentos em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil, de forma a considerar a natureza salarial da totalidade das verbas pagas a título de participação nos lucros ou resultados no ano de 2015, seja relativamente ao PLR/2014 seja no que toca ao PLR 2015.

(b) celebração posterior ao início do exercício a que diziam respeito os lucros e resultados a serem distribuídos

No termos do R. Acórdão Recorrido:

4.67. De acordo com o Relatório Fiscal, os Acordos Coletivos de Trabalho que tratam do PLR, no caso em questão, possuem vigência retroativa, pois foram assinados quase no final dos períodos a que se referem, ou seja, não houve pactuação prévia (antes do início do período de vigência), como exige a lei. Segue abaixo transcrição de trecho do Relatório Fiscal, onde a questão é abordada.

Relatório Fiscal

(...)

5.25. Continuando a análise dos instrumentos de negociação, verifica-se que todos os Acordos Coletivos de Trabalho que tratam da PLR, arrolados nas alíneas "a" a "d" do item 5.15, possuem vigência retroativa e que, portanto, não foram elaboradas antes do início do período a que se referem os lucros ou resultados, como exige a lei. Ora, o Acordo Coletivo que trata da PLR relativa ao exercício de 2014 só foi assinado em 13/10/2014 e a que trata da PLR relativa ao exercício de 2015 só foi assinado em 03/11/2015.

5.26. Vê-se claramente, por exemplo, que os empregados durante quase todo os anos de 2014 e 2015, desconheciam completamente os requisitos a que deveriam atender para fazer jus ao recebimento da verba referente à PLR, uma vez que os critérios e condições para o recebimento da PLR só foram estabelecidos posteriormente, em 13/10/2014 e 03/11/2015, respectivamente, próximo do final do período a que se referiam, demonstrando a ausência de prévia negociação, o que fere diretamente os ditames legais.

5.27. Cada um dos instrumentos de negociação deve ser prévio, ou seja, deve ser elaborado antes do início do período a que se referem os lucros ou resultados, pois é relativo exatamente a esse período pactuado.

(...)

4.68. Conforme pode ser observado, os acordos para o Programa de Participação nos Resultados de 2014 foram celebrados em 13 de outubro de 2014, com vigência retroativa a 1º de janeiro de 2014 e os acordos para o Programa de Participação nos Resultados de 2015 foram celebrados em 03 de novembro de 2015, com vigência retroativa a 1º de janeiro de 2015.

4.69. O Impugnante também não nega que os acordos foram celebrados nas datas apontadas pela Fiscalização, ou seja, em datas posteriores ao início do período de

vigência. Entretanto, alega que não há fundamentação legal que embase o entendimento da Autoridade Fiscal, segundo o qual os instrumentos de negociação da PLR devem ser celebrados antes do período de aferição dos respectivos lucros e resultados. Enfatiza que a Lei nº 10.101/2000 exige apenas que a PLR seja objeto de negociação entre empresa e empregados (art. 2º, caput); e que dos instrumentos coletivos constem "regras claras e objetivas" quanto ao acordado (art. 2º, §1º), sem qualquer outra exigência a respeito de critérios ou requisitos na formalização do pacto.

4.70. No entanto, entendo que a argumentação do Impugnante não se sustenta. Ora, se a Participação nos Lucros ou Resultados constitui instrumento de integração entre capital e trabalho, não faz sentido que os critérios de pagamento sejam estabelecidos após o período de apuração do lucro ou resultado ou mesmo no seu curso, como no caso em questão.

4.71. Se há metas, estas devem ser pactuadas previamente. Há uma preclusão lógica temporal assinar acordos na parte final do ano para orientar e estimular a produção dos trabalhadores, já realizada. A Lei de regência da PLR estabelece critérios que devem ser seguidos se o objetivo for, também, evitar a incidência de Contribuições Previdenciárias e de Terceiros. Tem-se, portanto, que Acordos sobre o PLR assinados em outubro (Acordo de 2014) e novembro (Acordo de 2015) não cumpriram suas finalidades, mormente, estimular a produtividade.

4.72. Não há que se falar, portanto, em inexistência de norma estabelecendo a necessidade de pactuação prévia; norma existe, basta ver o critério contido no inciso II, § 1º, art. 2º da Lei 10.101/00: "programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente" (destaquei).

4.73. Em relação à exigência legal de prévia pactuação, o CARF, por meio da Câmara Superior (2ª Turma), já manifestou entendimento no sentido de que o acordo de distribuição de lucros ou resultados deve preceder a apuração do mesmo. Tal interpretação restou consolidada no julgamento do recurso especial do contribuinte, interposto nos autos do processo administrativo n.º 37284.004284/2006-88, onde se buscava reformar acórdão da então 6ª Câmara do Conselho de Contribuinte, que manteve a exigibilidade da contribuição previdenciária, justamente pelo fato de o acordo da "PLR" ter sido pactuado após o período de apuração.

4.74. Do voto vencedor do acórdão guerreado pelo Recurso Especial, extrai-se o seguinte excerto:

Voto Vencedor

Conselheira ANA MARIA BANDEIRA, Relatora-Designada

Entretanto, ainda que os critérios sejam apresentados a título de sugestão, o disposto no próprio § 1º já é suficiente para concluir que devem ser claras e objetivas as regras que definam os direitos de participação dos trabalhadores nos lucros e/ou resultados, bem como os procedimentos de apuração do cumprimento de tais metas parte dos trabalhadores.

Quando se fala em mecanismos de aferição do cumprimento do acordado fica evidente que o acordo de participação nos lucros deve estabelecer as regras a serem observadas pelos empregados, bem como a forma de verificação do cumprimento das mesmas, de tal sorte a restar devidamente caracterizado o implementado do direito ao recebimento do benefício pelo empregado.

Evidente que um acordo firmado para distribuição de lucros de período pretérito não observou o disposto na lei.

Não se pode perder de vista que a participação nos lucros é um instrumento de integração entre capital e trabalho, bem como uma forma de associar a iniciativa do empregado aos seus rendimentos. Relativamente a tal iniciativa é que a lei exige regras claras e objetivas e que existam mecanismos de aferição do cumprimento do acordado.

A meu ver, o pagamento a título de PLR, cujo acordo é firmado posteriormente ao período de apuração do lucro ou resultado se transforma em um simples bônus, cujo

pagamento se dá de forma incondicionada, uma vez que não houve qualquer estímulo ao trabalhador em buscar melhores resultados.

A Lei nº 10.101/2000 e as medidas provisórias que a antecederam vieram justamente condicionar o recebimento do lucro ou resultado, de tal sorte que, o empregado quando recebe a participação merecida e pré-acordada, sabe que a mesma ocorreu em face da observância do implemento da condição negociada com o empregador.

4.75. Cabe ser mencionada a orientação da Coordenação-Geral de Tributação - Cosit no tocante ao momento em que as regras, metas ou condições podem ser estabelecidas, exarada por meio da Nota Cosit nº 89, de 11 de junho de 2012, onde restaram esclarecidos alguns pontos sobre a não incidência de contribuições previdenciárias sobre parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados da Empresa (PLR):

*17. No que se refere ao momento de fixação das regras, não há qualquer dúvida de que estas devem ser estabelecidas antes da data em que os empregados devem iniciar seu cumprimento e não apenas antes da data do pagamento da PLR. A razão é óbvia, não é possível estabelecer condições para o passado, nem tem qualquer serventia estabelecer regras ou condições para alcançar resultados já conhecidos, uma vez que, práticas desta natureza não atendem aos objetivos da lei. O inciso II do § 1º do art. 2º dispõe expressamente que os programas de metas, resultados e prazos, devem ser pactuados **previamente**, o que afasta qualquer dúvida sobre este ponto da matéria.*

18. Assim, os acordos para pagamento imediato de PLR, como aqueles feitos para evitar ou interromper greves, são em si incompatíveis com o atendimento das regras da lei e, portanto, a natureza remuneratória dos valores pagos não está afastada.

19. Pela leitura dos dispositivos da lei, depreende-se que a PLR deve ser implementada de forma planejada, de modo que haja tempo adequado para que sejam atendidas todas as exigências da lei, não pode ser utilizada como solução de última hora ou simplesmente ser invocada para deixar de pagar as contribuições previdenciárias e outros direitos trabalhistas, fato este que constitui burla ou desvirtuamento da lei, o que não pode ser admitido nem pelo fisco, nem pelos trabalhadores e respectivos sindicatos.

*20. O § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101, de 2000, dispõe claramente que as regras para o pagamento da PLR devem constar do documento que a estabelece. Desta forma, na hipótese de haver outro documento detalhando as regras, ele fará parte integrante do primeiro instrumento e, da mesma forma que este, aquele também deve ser celebrado antes do início do cumprimento das condições para a PLR. **Após o início do período de cumprimento das regras, só é possível admitir eventual ajuste**, dependendo da justificativa apresentada, quando da análise do caso concreto. (grifei)*

(...)

4.77. O Impugnante, alega, ainda, ser impossível, no seu caso, a celebração e Acordos Coletivos antes do início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados, isto porque:

a) a Resolução CCE nº 10, de 30.05.1995, determina que as empresas estatais federais devem submeter a sua proposta de PLR à aprovação pelo Conselho de Coordenação e Controle das Empresas Estatais, com o avaliação das metas previamente pactuadas para o período, conforme dispõe o art. 4o.;

b) o Decreto nº 3.735/2001 exige a manifestação pelo Departamento de Coordenação e Controle das Empresas Estatais-DEST para a aprovação da distribuição do lucro líquido de cada exercício (art. 2o, II); e também incumbe ao Ministério de Planejamento, Orçamento e Gestão-MPOG a atribuição de aprovar os pedidos de participação dos empregados nos lucros e resultados das estatais federais (art. 1o, V, do Decreto nº 3.735/2001); e

c) a própria Lei nº 10.101/2000, no seu art. 5o, referenda às regulamentações supra, no sentido de condicionar a atuação dos gestores do Impugnante às diretrizes do seu controlador, de modo que a celebração dos seus acordos coletivos de PLR está

condicionada à prévia aprovação, pela Administração-Acionista Controladora, de aspectos componentes da proposta.

4.78. Em relação a tais argumentos, cabe enfatizar que se o Impugnante, por ser uma empresa estatal de economia mista, está sujeito a todos esses controles apontados, que demandam tempo, obviamente, os processos de negociação coletiva que visem a implantação da PLR devem ser antecipados, de modo que todos estes controles sejam finalizados antes do início do período, tendo em vista que a legislação específica, no caso a Lei 10.101/2000, conforme acima demonstrado, exige que a pactuação deve se dar previamente ao início aquisitivo do direito ao recebimento do PLR. A empresa deve se adequar à Lei e não o contrário.

4.79. Ou seja, não houve qualquer impedimento, mesmo a existência de tais controles, ao cumprimento dos prazos, desde que tivessem sido tomadas as providências necessárias com a devida antecedência, razão pela qual não tem qualquer cabimento o Impugnante alegar que era impossível a pactuação previa, antes do início aquisitivo do direito ao recebimento do PLR.

Como já expressado no item anterior, a determinação legislativa de que a regra isentiva seja interpretada literalmente, impõe limitação ao aplicador da lei à liberdade interpretativa, restrita ao alcance do texto posto, sem ampliações ou restrições de conceitos.

Neste sentido, o normativo isentivo não prevê a obrigatoriedade de que cada um dos instrumentos de negociação deva ser elaborado antes do início do período a que se referem os lucros ou resultados. Essa foi uma construção jurisprudencial decorrente de interpretação contextual ou intertextual, mecanismos utilizados na interpretação extensiva, vedada pelo legislador pátrio.

O requisito legal limita a que os programas de metas, resultados e prazos sejam pactuados previamente ao pagamento da participação nos lucros e resultados e não ao exercício financeiro, como entendeu o R. Acórdão Recorrido.

Lei 10.101/2000

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

(...)

§ 7º Consideram-se previamente estabelecidas as regras fixadas em instrumento assinado: (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

I - anteriormente ao pagamento da antecipação, quando prevista; e (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

II - com antecedência de, no mínimo, 90 (noventa) dias da data do pagamento da parcela única ou da parcela final, caso haja pagamento de antecipação. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

§ 8º A inobservância à periodicidade estabelecida no § 2º do art. 3º desta Lei invalida exclusivamente os pagamentos feitos em desacordo com a norma, assim entendidos: (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

I - os pagamentos excedentes ao segundo, feitos a um mesmo empregado, no mesmo ano civil; e (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

II - os pagamentos efetuados a um mesmo empregado, em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil do pagamento anterior. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

§ 9º Na hipótese do inciso II do § 8º deste artigo, mantém-se a validade dos demais pagamentos. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

§ 10. Uma vez composta, a comissão paritária de que trata o inciso I do caput deste artigo dará ciência por escrito ao ente sindical para que indique seu representante no prazo máximo de 10 (dez) dias corridos, findo o qual a comissão poderá iniciar e concluir suas tratativas. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

A interpretação do R. Acórdão Recorrido mostra-se contextual e foge aos contornos do art 111, do CTN.

Pois bem, de acordo com o Relato Fiscal, os ajustes foram pagos e firmados conforme quadro abaixo.

A	B	C
		DATA CELEBRAÇÃO AJUSTE
	DATA PAGTO	
PGTO PLR 2ºSEM/2014	27/02/2015	13/10/2014
ACERTOS 2º SEM/2014	03/2015	
PGTO PLR 1ºSEM/2015	03/11/2015	03/11/2015

Conforme se observa, o ajuste relativo ao PLR/2014 fora celebrado antes do pagamento, como requer o comando legal, diversamente do ocorrido no ajuste de 2015.

Dessa forma, cumpre reconhecer parcialmente as alegações do Recorrente, apenas no que toca ao cumprimento do requisito da pactuação prévia do PLR/2014, e assinalar o descumprimento do requisito legal relativo ao estabelecimento prévio no que diz respeito ao ajuste celebrado para 2015.

No que toca à alegação de ser impossível, no seu caso, a celebração de Acordos Coletivos antes do início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados, cumpre ressaltar, na esteira do que afirmou o Colegiado de Piso, que se o Recorrente está sujeito a controles que demandam tempo, os processos de negociação coletiva da PLR devem ser antecipados, de modo que todos estes controles sejam finalizados antes do início do período. A legislação não excetua ou confere condições especiais às empresas estatais, sendo certo que a empresa deve se adequar à Lei e não o contrário:

(c) falta de regras claras e objetivas

Segundo o Colegiado de Piso:

4.80. Uma outra questão apontada no Relatório Fiscal, é o fato de que, nos Acordos Coletivos de Trabalho que tratam do PLR, não constam regras claras e objetivas, como exige a lei 10.101/2000. Segue abaixo transcrição de trechos do Relatório Fiscal, onde a questão é abordada pela autoridade fiscal responsável pelo lançamento.

Relatório Fiscal

5.34. A Lei nº 10.101/2000 determina, como já visto, que dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado. Tais regras dizem respeito à possibilidade dos empregados conhecerem previamente, ou seja, por intermédio do acordo, os requisitos que devem ser por eles atendidos para se habilitarem ao recebimento da PLR, bem como o montante que receberão a depender do lucro ou resultado auferido pelo empregador se os objetivos forem cumpridos. Nesse quesito também foi desrespeitada a lei.

(...)

5.36. Vê-se que a PLR dos empregados é composta de duas partes: módulo FENABAN e módulo BB, sendo que o módulo BB constitui-se de duas parcelas, uma fixa e outra variável. A parcela variável, por sua vez, está vinculada ao cumprimento do Acordo de Trabalho - ATB ou Sinergia, que são sistemas/programas de avaliação conforme se depreende da leitura dos dispositivos transcritos acima. Entretanto, nenhum desses programas integra o acordo coletivo em comento, não há como saber quais são os critérios e condições de avaliação do desempenho das dependências e funcionários. Não há qualquer comprovação de que houve a participação dos empregados na elaboração do ATB ou do Sinergia.

5.37. Diante dessas irregularidades, podemos indagar: Tais programas/sistemas (ATB e Sinergia) correspondem realmente aos interesses dos empregados? Ou foram especialmente elaborados pela empresa para defender interesses dela própria? É necessário que haja evidências de que o instrumento que trata da PLR seja oriundo de negociação realizada de fato entre empresa e empregados a fim de evitar que haja uma simples apresentação e formalização do programa previamente preparado pela empresa.

5.38. A partir do Acordo Coletivo, podemos nos questionar, por exemplo, qual o desempenho nos diferentes segmentos de atuação da empresa necessário para que sejam distribuídos os lucros ou resultados? Qual o desempenho individual esperado para que esse mesmo benefício seja recebido por cada empregado?

5.39. Diante da inexistência de respostas às indagações acima, vemos que não é possível identificar no instrumento decorrente da negociação as citadas regras pertinentes à fixação e cumprimento do acordado.

5.40. A falta de todas essas informações inviabiliza o conhecimento prévio do empregado do esforço que deverá dispender para receber a PLR, em confronto com as determinações legais. Não se pode falar aqui da existência de regras claras e objetivas, nem de conhecimento prévio das metas a serem atingidas.

(...)

5.43. Evidente que não basta, portanto, a existência de acordo disciplinando a distribuição de lucros ou resultados; a legislação exige que dos instrumentos competentes para a negociação entre a empresa e seus empregados constem regras claras e objetivas, tanto subjetivas, quanto adjetivas, as quais contenham critérios e condições. Claro está que o intuito aqui é que, por intermédio de vantagens fiscais, as empresas sejam motivadas a atrair e incentivar seus trabalhadores com ganhos extras pelo cumprimento de metas ou resultados individuais ou coletivos, cumprindo assim o

intuito da PLR de servir como um instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade.

4.81. O Impugnante, por sua vez, alega que:

a) a Fiscalização limitou-se ao plano abstrato dos instrumentos de negociação coletiva, sem averiguar nada além da literalidade exposta nos referidos instrumentos; sem questionar quais indicadores foram utilizados na aferição; sem realizar qualquer diligência em busca de informações sobre o funcionamento do Acordo de Trabalho-ATB ou Sinergia; inércia que, certamente, prejudica a compreensão do ajuste coletivo entabulado;

b) afronta qualquer senso de razoabilidade exigir que os mecanismos de aferição estejam previamente pactuados em acordos coletivos; consignados em cláusulas de redação clara e objetiva, capazes de abordar tamanha diversidade de atividades, de dependências, de público-alvo e de localidades; e, ao mesmo tempo, mostrarem-se suficientes à imediata compreensão do Fisco; e

c) resta evidente, pela leitura dos Acordos Coletivos, que a Participação dos empregados do Banco do Brasil em seus lucros e resultados decorre de um programa contínuo, implantado há décadas e revisto periodicamente, razão pela qual os empregados têm - e sempre tiveram - ciência das regras e condições para a sua participação nos lucros (PL), que são objeto de ampla divulgação interna por meio de normativos internos (anexos 31 a 37), extratos de pontuação das dependências (anexos 38 e 39) e outros exemplos de divulgação internas (anexos 40 a 48).

4.82. Não merecem acolhida as alegações do Impugnante.

4.83. Conforme o artigo 2º, parágrafo 1º da Lei n.º 10.101/2000, tem-se que dos instrumentos decorrentes da negociação devem constar “regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo”.

4.84. Resta claro, assim, da leitura do dispositivo legal retro mencionado, que todas as regras referentes aos direitos dos segurados quanto à PPR deveriam constar do próprio instrumento (Acordo ou Convenção), fixando e determinando quais os direitos dos empregados e, ainda, incluindo os mecanismos de aferição do quanto pactuado.

4.85. Cabe observar, entretanto, que, conforme bem enfatizou a autoridade fiscal, ao se analisar os Acordos Coletivos em questão, notadamente as cláusulas terceira sexta, oitava, nona, décima - segunda e décima - terceira, verifica-se que a PLR dos empregados é composta de duas partes: módulo FENABAN e módulo BB, sendo que o módulo BB constitui-se de duas parcelas, uma fixa e outra variável.

4.86. Verifica-se, ainda, que a parcela variável está vinculada ao cumprimento do Acordo de Trabalho - ATB ou Sinergia, que são os critérios e as condições de avaliação do desempenho dos empregados, que vão determinar o valor a ser pago a cada beneficiário, que não fazem parte dos Acordos Coletivos. Ou seja, os critérios e as condições de avaliação do desempenho dos empregados, que vão determinar o valor a ser pago a cada beneficiário, estão previstos em documentos apartados, diversos dos Acordos Coletivos. A impugnante reconhece tal fato, tanto é que grande parte da impugnação destina-se a explicar e explicitar tais sistema/programas de avaliação, o que demonstra que somente com a análise dos Acordos Coletivos não é possível identificar quais seriam os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.

4.87. Deve ser enfatizado que a necessidade de fixação de regras claras e objetivas, no corpo do acordo firmado, para não incidência de contribuição previdenciária em face dos valores pagos a título de PRL, mostra-se alicerçada no ordenamento jurídico pátrio. Desta forma, não tem cabimento entender que documentos diversos do acordo coletivo, como ocorre no caso em questão, possam servir de amparo ao cumprimento dos requisitos estabelecidos pela Lei 10.101/2000.

(...)

4.90. Deve ser enfatizado que, ao contrário do alegado na impugnação, o fato do programa de PLR ser estendido a um grande número de empregados, com múltiplas atividades exercidas em várias localidades, inclusive no exterior, não faz com que os Acordos Coletivos possam estar em desacordo com a lei, inclusive no que tange à necessidade de fixação de regras claras e objetivas, no corpo do acordo firmado. Ora, a lei não pode ser aplicada caso a caso, dependendo da complexidade da organização empresarial, de modo que são as empresas que devem se adaptar às exigências legais e não o contrário.

4.91. Por outro lado, nada impedia, no caso em questão, que as regras de fixação de metas, inclusive os critérios e as condições de avaliação do desempenho dos empregados –que foram fixados de forma apartada no Acordo de Trabalho - ATB ou Sinergia- fizessem parte do próprio corpo dos Acordos Coletivos, com algumas adaptações talvez, visando o cumprimento dos requisitos legais.

4.92. Também entendo que mesmo que haja ampla divulgação interna, da forma alegada pelo Impugnante, a necessidade de fixação de regras claras e objetivas, no corpo do acordo firmado, não estaria dispensada, tendo que vista que situações específicas das empresas não têm o condão de afastar formalidade previstas em lei, no caso na Lei 10.101/2000.

4.93. Por outro lado, mesmo que se entenda que somente a parcela variável do Módulo BB estava vinculada ao cumprimento de metas, a autuação deve ser mantida na sua totalidade, tendo em vista que o desrespeito a condição imposta pelo legislador descaracteriza a totalidade dos pagamentos efetuados, até porque, houve outros requisitos previstos na Lei 10.010/2000 descumpridos pelo Impugnante, conforme já foi acima esclarecido.

4.94. Assim, pelas razões acima expostas, não há nenhum reparo a ser feito no lançamento também em relação aos valores apurados sobre as verbas pagas a título de PLR.

A respeito das regras estabelecidas ao PLR, o Recorrente afirma que:

116. Por oportuno, eis um breve panorama sobre o ATB e o Sinergia, conforme o disposto nos normativos vigentes e comunicados divulgados no período de aferição da PLR objeto da fiscalização (2º semestre de 2014 e 1º semestre de 2015):

2-a) Sobre o “Acordo de Trabalho-ATB”

A Instrução Normativa 914-1, a partir da sua versão de nº 23, vigente desde 30-6-2014, baixou instruções sobre o ATB referente ao segundo semestre de 2014 (anexo 33 da impugnação).

Conforme o referido normativo, o Sistema ATB foi utilizado para a aferição dos resultados das Unidades Táticas e Operacionais do Banco do Brasil, listadas no item 2.5 da IN 914-1.

Esse sistema consolidou os indicadores, metas e conceitos avaliados no período, formulados e definidos “antes do início do período avaliativo” (item. 2.2.4). O cronograma de elaboração dos indicadores do ATB 2014 foi anexo à IN 914, disponível para a consulta por qualquer empregado do Banco, onde constou o prazo final para conclusão dos dados, em 13-12-2013 (anexo 34 da impugnação).

Os critérios de cálculo do desempenho e o acompanhamento da performance das dependências encontram-se detalhados nos itens 2.3 e 2.4 da Instrução Normativa 914-1.

À dependência interessada garantiu-se a prerrogativa de, após a divulgação da pontuação do semestre, postular a revisão dos pontos por ela obtidos (item 2.7).

A versão nº 41 da IN 914-1 atualiza as regras do ATB para o primeiro semestre de 2015 (anexo 35 da impugnação).

2-b) Do “Sinergia”

A IN 914-1, disponível para consulta a todos funcionários, na sua versão atualizada em 30.06.2014, continha as instruções do Programa Sinergia referente ao 2º Semestre de 2014, tais como: as regras do Programa, os acordos existentes e a composição de blocos de indicadores de cada acordo (anexo 33 da impugnação).

Segundo esse normativo, o Sinergia consiste no sistema de aferição dos resultados das Redes Varejo, Estilo e Setor Público, utilizado desde o ano de 2012.

Conforme explicitado na referida IN, a apuração da pontuação dos indicadores, que compõem os blocos dos acordos estabelecidos, foi obtida comparando-se os valores realizados aos orçados e atribuindo pontos numa escala de 0 a 1.500, sendo 1.000 pontos equivalentes ao cumprimento de 100% da meta (item 3.4.1).

O placar final dos acordos restou apurado a partir da pontuação, verificada para os indicadores, ponderada pelos respectivos pesos (item 3.4.2).

A equação abaixo demonstra o cálculo necessário para apuração do placar final, o qual resulta do somatório das pontuações verificadas nos indicadores pontuadores, ponderados pelos respectivos pesos, e das pontuações verificadas nos indicadores bonificadores (item 3.4.1.3):

$$\text{Placar Final} = \left(\sum_{i=1}^{P_{\text{Pt}}} \text{Pontuadores} \right) + \left(\sum_{i=1}^{P_{\text{B}}} \text{Bonificadores} \right)$$

Onde:

$\sum_{i=1}^{P_{\text{Pt}}} \text{Pontuadores}$	Representa o somatório, em pontos, da multiplicação da pontuação verificada em cada indicador que compõem o bloco Pontuadores pelo seu respectivo peso.
$\sum_{i=1}^{P_{\text{B}}} \text{Bonificadores}$	Representa o somatório, em pontos, da pontuação de bonificação atribuída a Dependência e/ou Carteira.
Pts. (Pontos)	Representa, em pontos, o valor correspondente ao percentual de atingimento, para cada indicador, aplicado a sua régua.
Peso	Representa o peso que cada indicador possui dentro do bloco de indicadores.

O Programa foi composto por quatro etapas de desempenho (Inicial, Bronze, Prata e Ouro), cuja evolução esteve condicionada ao atendimento dos objetivos estratégicos da Instituição, traduzidos em metas.

O atingimento das metas estabelecidas em cada etapa permitia a evolução do indicador até a etapa Ouro, correspondente ao atingimento de 100% da meta dos indicadores Chave de Etapa e da pontuação mínima de 1.000 pontos no placar (item 3.2).

O detalhamento do acordo referente ao 2º semestre de 2014 foi acostado à Instrução Normativa vigente a partir de 30-6-2014 (anterior ao início do período de verificação), em planilha eletrônica que se encontra no ora anexo 36 impugnação. .

Essa planilha contém cada tipo de acordo realizado; a apresentação de cada indicador (conceito, tipo de métrica, forma de apuração, periodicidade de atualização do resultado, diretoria responsável pelo valor orçado, etc); as metas que compõem o respectivo indicador; dentre outros;

A versão nº 41 da IN 914-1 atualiza as regras do Sinergia para o primeiro semestre de 2015 (anexo 35 da impugnação).

O acompanhamento era feito por Plataforma contendo extrato detalhado com o desempenho da unidade em cada indicador e sua pontuação no Placar Geral – acessível por todos os colaboradores.

A combinação dos blocos de indicadores determina o grupo no qual a dependência/carteira será classificada e o detalhamento dos acordos existentes para os tipos de dependências era divulgado na Instrução Normativa da época.

2-c) Do resultado de uma dependência, apresentado por amostragem:

Para melhor compreensão, acosta-se os extratos de uma agência da Rede Estilo, que apresentam a sua performance ao final dos meses de Julho e Dezembro de 2014 (anexos 38 e 39 da impugnação).

Veja-se os números referentes ao Indicador Consórcio, ao final de Julho de 2014:

RES. OPERACIONAL

INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESO(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	SEMESTRAL %ATING
Cobrança (Tarifa x 70%)	R\$ 287,70	R\$ 218,10	R\$ 218,10	75,81	750,00	0,99	7,35	7,35	R\$ 1.841,00	11,85
ROG - Resultado Oper.Gerencial	R\$ 20.274,159	R\$ 16.579,667	R\$ 16.579,667	81,78	810,00	4,90	39,69	33,81	R\$ 34.699,229	47,78
Consórcio	R\$ 41.942	R\$ 37.732	R\$ 37.732	89,96	890,00	3,92	34,89	23,91	R\$ 258.197	14,81

Pelo extrato do mês 07/2014, os empregados da dependência tiveram ciência de que realizaram R\$ 37.732 de uma meta orçada em R\$ 41.942 (89,96% de atingimento).

Frise-se que a meta do semestre já se encontrava informada no referido documento (R\$ 258.197).

Conforme o extrato de dezembro de 2014, mês de fechamento do semestre, a referida agência atingiu R\$ 252.195, equivalente a 97,68% do orçado.

RES. OPERACIONAL

INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESO(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	SEMESTRAL %ATING
ROG - Resultado Oper.Gerencial	R\$ 34.699,229	R\$ 29.737,299	R\$ 29.737,299	82,82	820,00	4,90	40,18	33,32	R\$ 34.699,229	92,82
Cobrança (Tarifa x 70%)	R\$ 1.841,00	R\$ 1.540,12	R\$ 1.540,12	83,66	830,00	0,98	8,13	6,57	R\$ 1.841,00	93,66
Consórcio	R\$ 258.197	R\$ 252.195	R\$ 252.195	97,68	970,00	3,92	38,02	26,78	R\$ 258.197	97,68

Reprise-se que as informações sobre os indicadores estavam acessíveis aos empregados do Impugnante, no arquivo de “Detalhamento do Acordo” (ora anexo 36).

Segundo esse documento, o Indicador Consórcio consolidou a meta de vendas de novas cotas consorciais de automóveis, caminhões, tratores e imóveis.

Ao realizar 97,68% da meta estabelecida, a agência atingiu 970 pontos pela régua definida para o indicador (Régua 115x1500) e, 38,02 pontos no Placar Geral (resultado de 970 x 3,92%, percentual correspondente ao peso do indicador no acordo).

Cite-se, ainda, o “Indicador Capacitação”, que correspondeu à meta de horas de treinamento por funcionário acumuladas durante o ano.

O extrato de Julho/2014 revela que a dependência superou a meta estabelecida para o mês (de 50% dos empregados com 34 horas de treinamento acumulado)

PESSOAS

INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESO(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	SEMESTRAL %ATING
Jornada de Trabalho (M)	105	137	137	76,59	375,00	1,17	4,33	13,22	98	139,90
Exame Periódico de Saúde	20,00 %	20,00 %	20,00 %	100,00	1.000,00	0,46	4,60	2,30	95,00 %	21,05
Capacitação	50,00 %	51,61 %	51,61 %	103,23	1.160,00	1,17	13,57	3,98	90,00 %	57,35

O extrato de dezembro demonstra que, ao final do semestre, a dependência superou a meta estabelecida (de 90% dos empregados com 34 horas de treinamento acumulado):

PESSOAS

INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESO(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	SEMESTRAL %ATING	POS
Exame Periódico de Saúde	95,00 %	100,00 %	100,00 %	105,26	1.500,00	0,46	6,90	0,00	95,00 %	105,26	1601
Capacitação	90,00 %	96,43 %	96,43 %	107,14	1.350,00	1,17	15,81	1,75	90,00 %	107,14	1601
Jornada de Trabalho (M)	98	46	46	212,67	1.191,67	1,17	13,83	3,72	98	47,02	1601

Conforme o resultado do semestre (96,43%), o desempenho do Indicador atingiu o percentual de 107,14% da meta estabelecida (Realizado/Meta), o que repercutiu numa pontuação de 1.350 pontos, conforme a régua definida para o indicador (Régua 110x1500).

2-d) Divulgações internas sobre o Sinergia e o Acordo de Trabalho

Além dos normativos e do extrato de pontuação da dependência, o Impugnante divulga informações importantes sobre as metas, indicadores e resultados parcialmente atingidos, por meio de sua “Agência de Notícias”, de divulgação interna.

Acosta-se publicações do início dos semestres de 2014 e de 2015, nas quais o Impugnante amplia a divulgação sobre os resultados e regras dos programas de avaliação (anexos 40 a 48 da impugnação).

117. Esclarecidos os principais aspectos do funcionamento do ATB e do Sinergia – ferramentas que, reprise-se, serviram para aferir os resultados das dependências do Banco do Brasil no 2º semestre de 2014 e no 1º semestre de 2015 – como condição à distribuição da Parcela Variável do Módulo BB, segue um esquema sintético dos direitos substantivos e regras adjetivas pactuadas nos Acordos Coletivos em questão

Direito substantivo ou regra adjetiva	Como foi pactuado nos Acordos	Cláusula
4 modalidades de PLR	Parte Fixa e Parte Variável do Módulo Fenaban; Parte Fixa e Parte Variável do Módulo BB	12ª e 13ª
Requisito para o recebimento das duas parcelas fixa e variável do Módulo Fenaban e da Parcela Fixa do Módulo BB	Verificação do lucro líquido no semestre	5ª
Requisito para a percepção da Parcela Variável do Módulo BB	Atingimento do Placar ATB ou Sinergia do semestre	13ª
Periodicidade dos pagamentos	Semestral	6ª
Quem participa do programa de PLR	Empregados do Banco na ativa e cedidos a empresas do Conglomerado BB; e empregados afastados por alguns motivos, conforme especificado nos Acordos	7ª
Critério de Cálculo e Distribuição	Definição do salário-paradigma de cada cargo e de cada parcela da PLR	8ª a 13ª
Prazo para pagamento	Define o prazo para distribuição da PLR aos empregados; e prazo para realização dos acertos	14ª e 15ª
em favor dos que ocuparam cargo em caráter de substituição temporária no semestre		

118. Atente-se ao fato de que os referidos mecanismos se encontram em funcionamento e sob o acompanhamento dos empregados desde o início do período de aferição, não assistindo razão à DRJ08 ao afirmar que os critérios para pagamento da Parcela Variável do Módulo BB teriam sido estabelecidos após o período de apuração.

119. A prova documental demonstra que as metas foram pactuadas previamente. O cronograma do ATB de 2014 encontra-se no “anexo 34” da impugnação, que indica a sua conclusão em 23-12-2013, de modo que, ao iniciar o período de aferição da PLR2014, todos os empregados tinham conhecimento dos requisitos estabelecidos.

120. No “anexo 36” da impugnação encontra-se a planilha de metas do 2º semestre de 2014 do Sinergia, publicadas no regulamento em 30-06-2014, a demonstrar que os critérios foram divulgados previamente ao início do período de aferição.

(...)

122. Fato é que as metas foram definidas previamente, e os empregados do Banco do Brasil tomaram conhecimento a respeito, conforme demonstram as Normas Internas divulgadas antes do período de aferição do resultado (acostadas nos anexos 31 a 37 da impugnação).

123. Além disso, os empregados acompanhavam a evolução do atingimento das metas, como se pode verificar do “Extrato de Avaliação de Desempenho” de uma dependência (juntado aos autos, por amostragem, nos anexos 38 e 39 da impugnação).

De fato, examinando de forma acurada os Acordos Coletivos e a documentação juntada na instrução processual, observa-se que as regras quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive os mecanismos de aferição, metas, resultados e prazos encontram-se descritas suficientemente nas IN 268-1 e IN 914-1, instrumentos inseridos na cláusula 13ª dos Acordos Coletivos de Trabalho que tratam das PLR, vinculados que foram estes ao cumprimento do Acordo de Trabalho - ATB ou Sinergia.

Estes documentos compõem os Acordos Coletivos relativos ao pagamento de PLR, e, portanto, integram os termos de negociação.

A Autoridade Autuante indaga se os programas/sistemas (ATB e Sinergia) correspondem realmente aos interesses dos empregados? Ou foram especialmente elaborados pela empresa para defender interesses dela própria? É necessário que haja evidências de que o instrumento que trata da PLR seja oriundo de negociação realizada de fato entre empresa e empregados a fim de evitar que haja uma simples apresentação e formalização do programa previamente preparado pela empresa.

Extraí-se do Relatório Fiscal que:

5.36 Vê-se que a PLR dos empregados é composta de duas partes: módulo FENABAN e módulo BB, sendo que o módulo BB constitui-se de duas parcelas, uma fixa e outra variável. A parcela variável, por sua vez, está vinculada ao cumprimento do Acordo de Trabalho – ATB ou Sinergia, que são sistemas/programas de avaliação conforme se depreende da leitura dos dispositivos transcritos acima. Entretanto, nenhum desses programas integra o acordo coletivo em comento, não há como saber quais são os critérios e condições de avaliação do desempenho das dependências e funcionários. Não há qualquer comprovação de que houve a participação dos empregados na elaboração do ATB ou do Sinergia.

5.37 Diante dessas irregularidades, podemos indagar: Tais programas/sistemas (ATB e Sinergia) correspondem realmente aos interesses dos empregados? Ou foram especialmente elaborados pela empresa para defender interesses dela própria? É necessário que haja evidências de que o instrumento que trata da PLR seja oriundo de negociação realizada de fato entre empresa e empregados a fim de evitar que haja uma simples apresentação e formalização do programa previamente preparado pela empresa.

5.38 A partir do Acordo Coletivo, podemos nos questionar, por exemplo, qual o desempenho nos diferentes segmentos de atuação da empresa necessário para que sejam distribuídos os lucros ou resultados? Qual o desempenho individual esperado para que esse mesmo benefício seja recebido por cada empregado?

5.39 Diante da inexistência de respostas às indagações acima, vemos que não é possível identificar no instrumento decorrente da negociação as citadas regras pertinentes à fixação e cumprimento do acordado.

5.40 A falta de todas essas informações inviabiliza o conhecimento prévio do empregado do esforço que deverá dispender para receber a PLR, em confronto com as determinações legais. Não se pode falar aqui da existência de regras claras e objetivas, nem de conhecimento prévio das metas a serem atingidas.

Essas indagações contextuais fogem aos contornos do exame do cumprimento dos requisitos legais à norma isentiva.

Vejamos.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, entende-se por salário de contribuição:

Art.28. Entende-se por salário de contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97).

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, as verbas que não integram o salário de contribuição.

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário de contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

O comando legal determina que o recebimento de verbas nos termos de a lei específica poderá garantir a não integração dos pagamentos no salário de contribuição, em absoluta ressonância com o comando constitucional.

Somente com o advento da Medida Provisória (MP) 794/94, convertida na Lei 10.101/2000, foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito à participação dos trabalhadores empregados no lucro das sociedades empresárias.

A Lei nº 10.101/00, ao dispor sobre as diretrizes do programa de participação dos lucros e resultados, estabeleceu em seu art. 2º, alguns requisitos a serem cumpridos, tais como:

a) negociação entre empresa e empregados mediante comissão escolhida por ambas as partes ou existência de convenção ou acordo coletivo;

b) fixação de regras claras e objetivas quanto aos direitos substantivos, das regras adjetivas e os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições: índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

O programa de participação dos lucros e resultados deve conferir ao empregado o direito de saber todos os riscos, vantagens e desvantagens em aderir ao regime, deixando sempre muito claras as regras e as metas que devem ser cumpridas para o recebimento da verba. E a lei exige que nos instrumentos decorrentes da negociação constem as regras adjetivas do plano de PLR, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, para que o trabalhador possa saber, de antemão, como ele será avaliado e como será apurado o cumprimento das metas previamente estabelecidas, não se contentando a Lei com a mera divulgação, a posteriori, na internet ou em outro meio qualquer de comunicação da empresa, da consolidação dos resultados alcançados.

Como se observa, o normativo confere enfoque proativo, no sentido de antecipar de maneira clara e precisa qual será efetivamente o mecanismo de avaliação dos trabalhadores quanto às metas estabelecidas e de qual será o critério e metodologia de apuração do cumprimento das metas estabelecidas no acordo, não sendo bastante a mera postura estática, retroativa, de apenas medir e relatar os resultados alcançados.

O entendimento de que o comando legal inserto no inciso XI, do art. 7º, da CF/88, traz medida isentiva pode ser verificado no Acórdão 2201-004.060, de 05/02/2018, conforme trechos abaixo reproduzidos:

O artigo 7º da Carta da República, versando sobre os direitos dos trabalhadores, estabelece:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XI – participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;

De plano, é forçoso observar que os lucros e resultados decorrem do atingimento eficaz do desiderato social da empresa, ou seja, tanto o lucro como qualquer outro resultado pretendido pela empresa necessariamente só pode ser alcançado quando todos os meios e métodos reunidos em prol do objetivo social da pessoa jurídica foram empregados e geridos com competência, sendo que entre esses estão, sem sombra de dúvida, os recursos humanos.

Nesse sentido, encontramos de maneira cristalina que a obtenção dos resultados pretendidos e do consequente lucro foi objeto do esforço do trabalhador e portanto, a retribuição ofertada pelo empregador decorre dos serviços prestados por esse trabalhador, com nítida contraprestação, ou seja, com natureza remuneratória.

Esse mesmo raciocínio embasa a tributação das verbas pagas a título de prêmios ou gratificações vinculadas ao desempenho do trabalhador, consoante a disposição do artigo 57, inciso I, da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, explicitada em Solução de Consulta formulada junto à 5ª RF (SC nº 28 – SRRF05/Disit), assim ementada:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

PRÊMIOS DE INCENTIVO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.

Os prêmios de incentivo decorrentes do trabalho prestado e pagos aos funcionários que cumpram condições pré estabelecidas integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias e do PIS incidente sobre a folha de salários.

Dispositivos Legais: Constituição Federal, de 1988, art. 195, I, a; CLT art. 457, §1º; Lei nº 8.212, de 1991, art. 28, I, III e §9º; Decreto nº 3.048, de 1999, art. 214, §10; Decreto nº 4.524, de 2002, arts. 2º, 9º e 50. (grifamos)

Porém, não só a Carta Fundamental como também a Lei nº 10.101, de 2000, que disciplinou a Participação nos Lucros e Resultados (PLR), textualmente em seu artigo 3º determinam que a verba paga a título de participação, disciplinada na forma do artigo 2º da Lei, “*não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade*” o que afasta peremptoriamente a natureza salarial da mencionada verba.

Ora, analisemos as inferências até aqui construídas. De um lado, concluímos que as verbas pagas como obtenção de metas alcançadas tem nítido caráter remuneratório uma vez que decorrem da prestação pessoal de serviços por parte dos empregados da empresa. Por outro, vimos que a Constituição e Lei que instituiu a PLR afastam – textualmente – o caráter remuneratório da mesma, no que foi seguida pela Lei de Custeio da Previdência Social, Lei nº 8.212, de 1991, que na alínea ‘j’ do inciso 9 do parágrafo 1º do artigo 28, assevera que não integra o salário de contribuição a parcela paga a título de “participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica”

A legislação e a doutrina tributária bem conhecem essa situação. Para uns, verdadeira imunidade pois prevista na Norma Âpice, para outros isenção, reconhecendo ser a forma pela qual a lei de caráter tributário, como é o caso da Lei de Custeio, afasta determinada situação fática da exação.

Não entendo ser o comando constitucional uma imunidade, posto que esta é definida pela doutrina como sendo um limite dirigido ao legislador competente. Tácio Lacerda Gama (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, Ed. Quartier Latin, pg. 167), explica:

"As imunidades são enunciados constitucionais que integram a norma de competência tributária, restringindo a possibilidade de criar tributos"

Ao recordar o comando esculpido no artigo 7º, inciso XI da Carta da República não observo um comando que limite a competência do legislador ordinário, ao reverso, vejo a criação de um direito dos trabalhadores limitado por lei.

Superando a controvérsia doutrinária e assumindo o caráter isentivo em face da expressa disposição da Lei de Custeio da Previdência, mister algumas considerações.

Luis Eduardo Schoueri (Direito Tributário 3ªed. São Paulo: Ed Saraiva. 2013. p.649), citando Jose Souto Maior Borges, diz que a isenção é uma hipótese de não incidência legalmente qualificada. Nesse sentido, devemos atentar para o alerta do professor titular da Faculdade de Direito do Largo de São Francisco, que recorda que a isenção é vista pelo Código Tributário Nacional como uma exceção, uma vez que a regra é que: da incidência, surja o dever de pagar o tributo. Tal situação, nos obriga a lembrar que as regras excepcionais devem ser interpretadas restritivamente.

Paulo de Barros Carvalho, coerente com sua posição sobre a influência da lógica semântica sobre o estudo do direito aliada a necessária aplicação da lógica jurídica, ensina que as normas de isenção são regras de estrutura e não regras de comportamento, ou seja, essas se dirigem diretamente à conduta das pessoas, enquanto aquelas, as de estrutura, prescrevem o relacionamento que as normas de conduta devem manter entre si, incluindo a própria expulsão dessas regras do sistema (ab-rogação)

Por ser regra de estrutura a norma de isenção “introduz modificações no âmbito da regra matriz de incidência tributária, esta sim, norma de conduta” (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 25ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2013. p. 450), modificações estas que fulminam algum aspecto da hipótese de incidência, ou seja, um dos elementos do antecedente normativo (critérios material, espacial ou temporal), ou do consequente (critérios pessoal ou quantitativo).

Podemos entender, pelas lições de Paulo de Barros, que a norma isentiva é uma escolha da pessoa política competente para a imposição tributária que repercute na própria existência da obrigação tributária principal uma vez que ela, como dito por escolha do poder tributante competente, deixa de existir. Tal constatação pode, por outros critérios jurídicos, ser obtida ao se analisar o Código Tributário Nacional, que em seu artigo 175 trata a isenção como forma de extinção do crédito tributário.

Voltando uma vez mais às lições do Professor Barros Carvalho, e observando a exata dicção da Lei de Custeio da Previdência Social, encontraremos a exigência de que a verba paga a título de participação nos lucros e resultados “quando paga ou creditada de acordo com lei específica” não integra o salário de contribuição, ou seja, a base de cálculo da exação previdenciária. Ora, por ser uma regra de estrutura, portanto condicionante da norma de conduta, para que essa norma atinja sua finalidade, ou seja impedir a exação, a exigência constante de seu antecedente lógico – que a verba seja paga em concordância com a lei que regula a PLR – deve ser totalmente cumprida.

Objetivando que tal determinação seja fielmente cumprida, ao tratar das formas de interpretação da legislação tributária, o Código Tributário Nacional em seu artigo 111 preceitua que se interprete literalmente as normas de tratem de outorga de isenção, como no caso em comento.

Importante ressaltar, como nos ensina André Franco Montoro, no clássico Introdução à Ciência do Direito (24ªed., Ed. Revista dos Tribunais, p. 373), que a:

“interpretação literal ou filológica, é a que toma por base o significado das palavras da lei e sua função gramatical. (...). É sem dúvida o primeiro passo a dar na interpretação de um texto. Mas, por si só é insuficiente, porque não considera a unidade que constitui o ordenamento jurídico e sua adequação à realidade social. É necessário, por isso, colocar seus resultados em confronto com outras espécies de interpretação”. (grifos nossos)

Nesse diapasão, nos vemos obrigados a entender que a verba paga à título de PLR não integrará a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias se tal verba for paga com total e integral respeito à Lei nº 10.101, de 2000, que dispõe sobre o instituto de participação do trabalhador no resultado da empresa previsto na Constituição Federal.

Isso porque: i) o pagamento de verba que esteja relacionada com o resultado da empresa tem inegável cunho remuneratório em face de nítida contraprestação que há entre o fruto do trabalho da pessoa física e a o motivo ensejador do pagamento, ou seja, o alcance de determinada meta; ii) para afastar essa imposição tributária a lei tributária isentiva exige o cumprimento de requisitos específicos dispostos na norma que disciplina o favor constitucional.

Firmado conceito, portanto, que o comando legal constitucional disciplina regramento isentivo condicionado à lei, e que por força do art. 111, II do CTN a liberdade interpretativa da lei deve restar adstrita ao alcance do texto, sem ampliar ou restringir conceitos, vejamos a discussão que cerca a participação sindical.

Pois bem, o legislador determinou que a implementação de pagamentos conhecidos como PLR decorram de negociação entre a empresa e seus empregados através de comissão formada por representantes da empresa, empregados e sindicato, ou convenção ou acordo coletivo (incisos I e II, ao art 2º, da Lei 10.101/2000).

Isso implica que a negociação pode ser conduzida de duas formas distintas: pode decorrer de comissão paritária, devendo contar com um representante sindical; ou, pode ser conduzida à celebração de Convenção ou Acordo Coletivo, instrumento em que o sindicato figurará como parte.

Veja-se que a Lei nº 10.101/2000 não obriga que a negociação entre empresa e empregados seja celebrada por acordo ou convenção coletiva, ou seja, com efetiva a participação do sindicato dos empregados, facultando que a negociação decorra de tratativas levadas à comissão paritária escolhida pelas partes e integrada por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria, ou convenção ou acordo coletivo. Isso implica entendimento no sentido de que o sindicato pode figurar como parte no ajuste, ou pode apenas ser representado por um integrante na comissão.

Dito de outro modo, a lei não determina como condição ao regramento isentivo a intervenção efetiva do representante do sindicato, que ultrapasse a indicação de representante e arquivamento do ajuste no ente sindical, caso as negociações sejam promovidas em comissão paritária.

Doutro lado, conforme já indicado, o comando do art. 111, II, do CTN determina ao aplicador e interprete da lei os contornos e limites entabulados pelo legislador, sem restrição ou ampliação, conforme o valor da certeza, em razão da exigência de uma efetiva correspondência entre os elementos do texto e aqueles de construção da realidade.

Desnecessário, portanto, nas negociações com comissão paritária, a efetiva intervenção ou assinatura do Sindicato nos ajustes, na medida em que mostram-se como condições contextuais e intercontextuais e que fogem aos limites estabelecidos pelo art. 111, do CTN.

Igual raciocínio deve conduzir o exame das negociações que resultam em Acordo ou Convenção Coletivas. Não cabe ao aplicador da lei perquirir se a negociação considerou, de fato, os interesses do empregado, ou mesmo determinar que o contribuinte traga evidências que o instrumento que trata da PLR tenha resultado de negociação realizada, de fato, entre empresa e empregados. Estes são elementos subjetivos e contextuais, que fogem dos contornos legais estabelecidos na Lei 10101/2000.

Soma-se que o §6º, do art. 2º da Lei 10.101/2000 impõe o respeito da autonomia da vontade das partes contratantes na fixação dos direitos substantivos e das regras adjetivas, inclusive no que se refere à fixação dos valores e à utilização exclusiva de metas individuais.

Efetivamente, a leitura dos normativos do Sinergia, especialmente a IN 914-1 (fls. 4439 e ss), trazem todos os regramentos de direito substancial e adjetivo, metodologia de avaliação, prazos, mecanismos de aferição e demais requisitos legais, como se observa de alguns trechos abaixo reproduzidos:

2.2. Implementação e execução do Acordo de Trabalho

2.2.1. A Gestão do sistema ATB é de responsabilidade da Dirco, que coordena os esforços operacionais de todos os responsáveis por temas, no sentido de garantir a correta evidencição e apuração da avaliação de desempenho.

2.2.2. Após a aprovação do acordo de trabalho no Comitê de Negócios, cada responsável por tema parametriza no sistema ATB os indicadores sob sua gestão, seguindo as orientações dispostas nas informações auxiliares desta instrução;

2.2.3. A Dirco consolida, no sistema ATB, todos os indicadores parametrizados pelos responsáveis por temas e evidencia a avaliação às unidades para acompanhamento.

2.2.4. A parametrização e a disponibilização das avaliações no sistema ATB devem ser concluídas antes do início do período avaliativo, observado ainda os prazos definidos no cronograma estabelecido.

(...)

2.3. Acompanhamento do Acordo de Trabalho

2.3.1. O acompanhamento dos desempenhos pelas unidades táticas e operacionais, não avaliadas pelo Sinergia BB, é realizado através do sistema ATB, sob gestão da Dirco.

2.3.2. Semestralmente, após o fechamento do placar das unidades, a Dirco realiza e envia à Direo análise específica de desempenho das unidades táticas e operacionais a fim de observar a efetividade dos indicadores implementados.

2.3.3. Os responsáveis por temas devem também avaliar continuamente a pertinência dos indicadores sob gestão, responder pela sua qualidade e efetividade, avaliar o desempenho e facilitar a interlocução entre os principais atores do processo.

2.4. Metodologia de apuração e cálculo dos desempenhos no Acordo de Trabalho

2.4.1. Em função dos desempenhos dos indicadores, são atribuídas notas entre 1 (um) e 6 (seis), sendo que a nota 4 (quatro) expressa o atingimento do desempenho esperado.

2.4.2. No caso dos indicadores do Bloco Gestão, são passíveis de serem atribuídas apenas as notas 1(um), 4 (quatro), 5 (cinco) e 6 (seis).

2.4.3. A apuração da nota dos indicadores considera o desvio entre os valores orçados e realizados e a utilização de régua que definem notas para cada intervalo de desvio.

2.4.4. As réguas são construídas em função das particularidades dos indicadores, considerando aspectos como a grandeza e dispersão dos desempenhos das métricas utilizadas nos indicadores.

2.4.5. A obtenção da nota 4 (quatro), que expressa o atingimento do desempenho esperado, pressupõe o atingimento da meta, não sendo admitidas réguas que associam nota 4 (quatro) a performances inferiores a meta.

2.4.6. A pontuação dos blocos é resultado do produto das notas dos indicadores pelos pesos correspondentes.

2.4.7. A pontuação semestral, que corresponde ao desempenho ao longo do período, considera a regra atribuída para cada indicador, que pode ser tanto em função do desempenho médio quanto em função do desempenho acumulado, a depender da natureza das métricas utilizadas nos indicadores.

2.4.8. A pontuação semestral, decorrente da soma dos Blocos Chave, Gestão e Pontuador será de no mínimo 100 (cem) e no máximo 600 (seiscentos) pontos, sendo que 400 (quatrocentos) pontos expressa o atingimento do desempenho esperado para cada dependência.

2.6. Fechamento e divulgação do Placar de desempenho

2.6.1. Encerrado o período avaliativo e a apuração dos indicadores, é disponibilizado o placar final de desempenho das unidades do Banco através de consulta a opção 6 do sistema ATB.

2.6.2. As dependências avaliadas no Sinergia BB têm seu placar de desempenho convertido na escala de pontuação adotada pelo ATB (100-600 pontos) e disponibilizado na opção 6 do sistema ATB.

2.6.3. Os procedimentos para encerramento da apuração do desempenho das unidades e divulgação do placar final é coordenado pela Dirco, seguindo cronograma de fechamento disponibilizado pela Direo.

2.7. Revisão de Pontuação em Acordos de Trabalho de Unidades Táticas e Operacionais

2.7.1. Entende-se por pedido de revisão de pontuação todo e qualquer pedido de unidade avaliada que, modificando ou não as características do acordo de trabalho aprovado pelo Coneg, possa implicar na alteração da pontuação do indicador e, consequentemente, no placar da unidade.

2.7.2. Os pedidos de revisão de pontuação, feitos após a divulgação do placar da unidade, denominam-se "Recursos" e seguem cronograma específico divulgado pela Direo.

2.7.3. Os pedidos de recursos podem ser analisados e deliberados em 1ª e 2ª instância.

2.7.4. Os pedidos de recursos em 1ª instância são apreciados pela unidade responsáveis por temas a que pertence o

indicador objeto do pleito, enquanto a deliberação dos recursos em 2ª instância compete ao Subcomitê ATB.

2.7.5. Os pedidos de revisão de pontuação devem ser realizados por meio de mensagem via Colab, observado os procedimentos previstos nesta instrução e mediante preenchimento do formulário de revisão de pontuação Formulário – Pedido de Revisão de Pontuação.

2.7.6. Podem ser objeto de revisão / recurso:

2.7.6.1. A existência de falha operacional procedente de outra unidade, provocando erros na apuração do resultado.

2.7.6.2. A incoerência dos valores realizados em decorrência de incompatibilidade com os parâmetros de mensuração utilizados para cálculo das metas.

2.7.6.3. A impossibilidade de apuração de indicador por fatores externos.

2.7.6.4. Adequação de réguas, após identificada a não aderência às métricas utilizadas nos indicadores, ou em função de alterações em metas que consequentemente exijam o correspondente ajustamento nas réguas.

2.7.6.5. Inclusão ou exclusão de valores realizados após identificada inconsistência na apuração dos valores, sem que haja tempo hábil para que a correção seja feita diretamente nas fontes de mensuração dos valores.

2.7.6.6. Ajustes na composição de indicadores em função da criação, extinção de produtos, remodelagem de itens orçamentários, ou se a estratégia corporativa recomendar, desde que haja devida justificativa acerca da adequação em relação ao orçamento.

2.7.7. Os pedidos de revisão que impliquem em alteração de conceito, metas, pesos de indicadores e blocos, regra de apuração, exclusões de indicadores e na composição dos Blocos Chave e Pontuador, são de competência exclusiva do Comitê de Negócios.

(...)

3.2. Etapas do Programa

3.2.1. O Programa é composto por quatro etapas de desempenho (Inicial, Bronze, Prata e Ouro), cuja evolução está condicionada ao atendimento dos objetivos estratégicos da Instituição, traduzidos em metas.

3.2.2. O atingimento das metas estabelecidas em cada etapa permite a evolução do indicador até a etapa Ouro, que é obtida quando alcançados 100% da meta dos indicadores Chave de Etapa e pontuação mínima de 1.000 pontos no placar.

3.2.3. Caso a dependência não possua valores orçados/ esperados para algum indicador Requisito de Evolução, este será desconsiderado do Placar.

3.2.4. Os requisitos de evolução são cumulativos, ou seja, a dependência estará situada numa etapa desde que permaneça atendendo todos os requisitos das etapas anteriores.

3.3. Blocos de indicadores

3.3.1. O detalhamento dos blocos definidos para cada tipo de acordo, com seus respectivos pesos estão descritos no item

3.5.1 desta IN.

3.3.2. Indicadores Chave de Etapa

3.3.2.1. Os indicadores que compõem esse bloco, dada sua relevância, são indicadores não compensáveis entre si, ou seja, caso não sejam atingidos, impedem a mudança de etapa.

3.3.2.2. As condições para que ocorra a mudança de etapa, definidas para o 1º semestre de 2014, seguem as regras descritas nas tabelas abaixo:

(...)

3.4. Apuração e Classificação

3.4.1. Apuração do placar

3.4.1.1. A apuração da pontuação dos indicadores, que compõem os blocos dos acordos estabelecidos, é obtida comparando-se os valores realizados aos orçados e atribuindo pontos numa escala de 0 a 1.500, sendo 1.000 pontos equivalentes ao cumprimento de 100% da meta. Para alguns indicadores são utilizadas réguas específicas, conforme detalhado no arquivo Acordos - Dependências e Carteiras 2º semestre 2014, disponível no item 3.5.1 desta IN.

3.4.1.2. O placar final dos acordos será apurado a partir da pontuação, verificada para os indicadores, ponderada pelos respectivos pesos.

3.4.1.3. A equação abaixo demonstra o cálculo necessário para apuração do placar final, o qual resulta do somatório das pontuações verificadas nos indicadores pontuadores,

ponderados pelos respectivos pesos, e das pontuações verificadas nos indicadores bonificadores:

3.4.1.3.1. Cálculo de Apuração do Placar Final – Equação

(...)

3.5. Detalhamento dos Acordos

3.5.1. Acordos - Dependências e Carteiras - 2º Semestre de 2014

4. Sinergia BB - Apuração dos valores realizados

4.1. As informações evidenciadas no extrato do Sinergia são mensuradas a partir de vários fatores, tais como prazos, sistemas intervenientes e fato gerador. Veja no anexo como são alocados os resultados dos indicadores.

4.1.1. Apuração dos Valores Realizados

O Recorrente acostou à instrução, a título exemplificativo, extrato de avaliação de desempenho, de acompanhamento dos empregados (fls. 4462), demonstrando a disponibilização de informações, conforme quadros abaixo:

PLATAFORMA BB

CONEXÃO

EXTRATO DA AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

Dados do Acordo

Dependência

4267 - ESTILO SBS

Referência

07/2014

Atualizado

14/02/2020

Posição da Agência

Gerev

Super

Brasil

15/19

15/19

148/193

Posição da Gerev

Super

Brasil

3/4

20/33

Avaliação de Desempenho

CHAVE DE ETAPA

INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESQ(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
RS - Resultado de Seguridade	R\$ 1.002.342	R\$ 768.432	R\$ 768.432	76,66	760,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.668.247	46,06	2509
RSP - Res de Serv Priorizados	R\$ 3.131.117	R\$ 2.575.282	R\$ 2.575.282	82,25	820,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 3.509.244	73,38	3107
RCT - Resultado Crédito Total	R\$ 1.532.385	R\$ 1.450.519	R\$ 1.450.519	94,66	940,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.764.818	82,19	0208
Rating	90,00 %	89,72 %	89,72 %	99,69	990,00	2,80	27,72	14,28	90,00 %	99,69	1601
Mobilizadores Estratégicos (M)	1,000	1,333	1,333	133,33	1.333,30	0,00	0,00	0,00	1,000	133,33	2509
Qualidade do Crédito (M)	1.000 PTS	1.500 PTS	1.500 PTS	150,00	1.500,00	0,00	0,00	0,00	1.000 PTS	150,00	2509

MOBILIZADOR ESPECIAL

INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESQ(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
PCLD-Gestão Limites Crédito	R\$ 0	R\$ 0	R\$ 0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 0	0,00	

SEGURIDADE

INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESQ(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
Prestamista - Vendas Novas	R\$ 838.679	R\$ 125.098	R\$ 125.098	14,92	140,00	1,88	2,64	25,61	R\$ 1.277.363	9,79	
Seguro Vida - Vendas Novas	R\$ 277.675	R\$ 72.130	R\$ 72.130	25,98	250,00	3,58	8,94	44,70	R\$ 491.844	14,66	2509
Previdência - Vendas Novas	R\$ 53.221.097,00	R\$ 39.295.384,28	R\$ 39.295.384,28	73,83	730,00	1,69	12,36	13,04	R\$ 80.281.255,00	48,95	
Patrimônio - Vendas Novas	R\$ 103.702	R\$ 108.138	R\$ 108.138	104,28	1.100,00	1,50	16,54	6,02	R\$ 120.081	90,05	
Seguro Auto - Vendas Novas	R\$ 441.870	R\$ 507.222	R\$ 507.222	114,79	1.350,00	1,56	21,10	2,34	R\$ 831.247	61,02	
Capitalização - Vendas Novas	R\$ 1.206.682	R\$ 1.537.895	R\$ 1.537.895	127,45	1.500,00	2,38	35,70	0,00	R\$ 3.388.462	45,39	

RES. OPERACIONAL

INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESQ(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
Cobrança (Tarifa x 70%)	R\$ 287,70	R\$ 218,10	R\$ 218,10	75,81	750,00	0,98	7,35	7,35	R\$ 1.841,00	11,85	
ROG - Resultado Oper.Gerencial	R\$ 20.274.159	R\$ 16.579.667	R\$ 16.579.667	81,78	810,00	4,90	39,69	39,81	R\$ 34.699.229	47,78	3101
Consórcio	R\$ 41.942	R\$ 37.732	R\$ 37.732	89,96	890,00	3,92	34,89	23,91	R\$ 258.197	14,61	

CAPTAÇÃO

INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESQ(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
Captação e Fundos	R\$ 809.055.696	R\$ 738.082.713	R\$ 738.082.713	91,23	910,00	7,00	63,70	41,30	R\$ 858.525.959	85,97	2509

RELACIONAMENTO

INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESQ(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
Efetividade Clientes PF	10,00 %	8,74 %	8,74 %	87,38	870,00	1,68	14,62	10,58	0,00 %	0,00	2508
Cesta de Produtos Alvo PF	3,854	3,572	3,572	92,68	920,00	5,60	51,52	32,48	2,487	102,44	3007
Cl Margem Contrib Alvo PF	1,886	1,786	1,786	94,70	940,00	4,20	39,48	23,52	3,195	81,37	3007
Cl Recebedores de Salário	4,864	4,846	4,846	99,63	990,00	2,52	24,95	12,85	4,890	99,10	0707

PESSOAS

INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESQ(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
Jornada de Trabalho (M)	105	137	137	78,59	370,00	1,17	4,33	13,22	98	136,90	0808
Exame Periódico de Saúde	20,00 %	20,00 %	20,00 %	100,00	1.000,00	0,46	4,60	2,30	95,00 %	21,05	0108
Capacitação	50,00 %	51,61 %	51,61 %	103,23	1.160,00	1,17	13,57	3,98	90,00 %	57,35	0108

QUALIDADE DO CRÉDITO

INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESQ(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
ICC PF (M)	0,31 %	0,11 %	0,11 %	274,58	1.500,00	4,48	67,20	0,00	0,23 %	49,09	2307
Redutor Ingresso Gerat (RIG) (M)	0,33 %	0,00 %	0,00 %	31.000,00	1.500,00	1,12	16,80	0,00	1,85 %	0,00	

Original

Original

FLEX											
SP - EM MUDANÇA P/ DENAC SÃO PAULO - REINF											
INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESO(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
RCT - MSD 02/01	R\$ 1.532.365	R\$ 573.922	R\$ 573.922	37,45	370,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.764.818	32,52	25/09
RS - Flex	R\$ 1.002.342	R\$ 768.432	R\$ 768.432	76,66	760,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.668.247	46,06	25/09
RSP - Informativo RPPS 0,20	R\$ 1.131.117	R\$ 2.575.282	R\$ 2.575.282	82,25	820,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.500.244	73,38	31/07
Resultado (RS + RCT + RSP)	R\$ 5.665.945	R\$ 4.794.233	R\$ 4.794.233	84,62	840,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 5.942.309	69,06	25/09
Quali. Crédito-Plas Dezembro	1,000	1,460	1,460	146,00	1.460,00	0,00	0,00	0,00	1,000	146,00	25/09
Quali. Crédito-Média Semestral	1.000 PTS	1.476 PTS	1.476 PTS	147,56	1.475,60	0,00	0,00	0,00	1.000 PTS	147,56	25/09
FLEX 2											
INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESO(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
RCT-MSD 02/01+Excedente RS	R\$ 1.532.365	R\$ 573.922	R\$ 573.922	37,45	370,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.764.818	32,52	25/09
RS + Excedente RCT 31/12	R\$ 1.002.342	R\$ 768.432	R\$ 768.432	76,66	760,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.668.247	46,06	25/09
RS + Excedente RCT 02/12	R\$ 1.002.342	R\$ 768.432	R\$ 768.432	76,66	760,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.668.247	46,06	25/09
RS Flex + Excedente RCT 31/12	R\$ 1.002.342	R\$ 768.432	R\$ 768.432	76,66	760,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.668.247	46,06	25/09
RS Flex + Excedente RCT 02/01	R\$ 1.002.342	R\$ 768.432	R\$ 768.432	76,66	760,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.668.247	46,06	25/09
RCT-MSD 31.12 + Excedente RS	R\$ 1.532.365	R\$ 1.450.519	R\$ 1.450.519	94,66	940,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.764.818	82,19	02/08
FLEX 3											
INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESO(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
RCT - MSD 02/01 + Bônus 0,04%	R\$ 1.532.365	R\$ 573.922	R\$ 573.922	37,45	370,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.764.818	32,52	25/09
RCT-MSD 02/01+Bn.0,04%+Exc.RS	R\$ 1.532.365	R\$ 573.922	R\$ 573.922	37,45	370,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.764.818	32,52	25/09
RCT-02/01+Bn.0,04%+Exc.RS Flex	R\$ 1.532.365	R\$ 573.922	R\$ 573.922	37,45	370,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.764.818	32,52	25/09
RS+Exc.RCT 31/12+Bônus 0,04%	R\$ 1.002.342	R\$ 768.432	R\$ 768.432	76,66	760,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.668.247	46,06	25/09
RS+Exc.RCT 02/01+Bônus 0,04%	R\$ 1.002.342	R\$ 768.432	R\$ 768.432	76,66	760,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.668.247	46,06	25/09
RS Flex+Exc.RCT 31/12+Bn.0,04%	R\$ 1.002.342	R\$ 768.432	R\$ 768.432	76,66	760,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.668.247	46,06	25/09
RS Flex+Exc.RCT 02/01+Bn.0,04%	R\$ 1.002.342	R\$ 768.432	R\$ 768.432	76,66	760,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.668.247	46,06	25/09
RCT - MSD 31.12 + Bônus 0,04%	R\$ 1.532.365	R\$ 1.450.519	R\$ 1.450.519	94,66	940,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.764.818	82,19	02/08
RCT-MSD 31.12+Bn.0,04%+Exc.RS	R\$ 1.532.365	R\$ 1.450.519	R\$ 1.450.519	94,66	940,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.764.818	82,19	02/08
RCT-31/12+Bn.0,04%+Exc.RS Flex	R\$ 1.532.365	R\$ 1.450.519	R\$ 1.450.519	94,66	940,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 1.764.818	82,19	02/08
INFORMATIVO											
INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESO(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
PLCD-Gestão da Carteira	R\$ 0	R\$ 185	R\$ 185	99.999,99	0,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 0	0,00	31/07
ATENDIMENTO											
INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESO(%)	BÔNUS MÁXIMO	SEMESTRAL META	%ATING	POS	
Reclamações e Denúncias	0	4	4	4,00	-4,00	100,00	0,00	0	0		
BONIFICADOR ESPECIAL											
INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESO(%)	BÔNUS MÁXIMO	SEMESTRAL META	%ATING	POS	
Bônus Regularidade	0	3	3	3,00	3,00	100,00	10,00	0	0,00	25/09	
BONIFICADOR											
INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESO(%)	BÔNUS MÁXIMO	SEMESTRAL META	%ATING	POS	
Qtd Indicadores Cumpridos	5,00 PTS	1,00 PTS	1,00 PTS	20,00	0,00	40,00	100,00	5,00 PTS	20,00	25/09	
Rec. Tributos Canais Automatiz	1,388	722	722	52,02	0,00	5,00	100,00	1,410	51,21	30/01	
Índice Sociedade	4	4	4	92,50	2,70	5,00	100,00	4	92,50	31/07	
Limite de Crédito Vigente PF	5,177	5,160	5,160	99,67	0,00	5,00	100,00	5,137	100,45	29/07	
Private - Bônus Banking	236	236	236	100,00	5,00	5,00	100,00	239	98,74	06/08	
MOBILIZADORES ESTRATÉGICOS											
INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESO(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
Desembolso Crédito PF	R\$ 4.582.326	R\$ 4.041.790	R\$ 4.041.790	88,59	1.000,00	0,00	0,00	0,00	R\$ 4.551.381	88,50	30/09
Patrimônio (Resid + Massif)	48,673	57,510	57,510	118,40	1.500,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	09/08
Consórcio Quantidade Cotas	29	36	36	156,52	1.500,00	0,00	0,00	0,00	0	0,00	25/09
CRÉDITO											
INDICADOR	META REFERENCIA	REALIZADO ANTERIOR	REALIZADO ATUAL	%ATING	PONTOS	PESO(%)	PONTOS POND	PONTOS POTEN	SEMESTRAL META	%ATING	POS
Crédito Pessoa Física	R\$ 126.386.685	R\$ 117.225.080	R\$ 117.225.080	92,75	920,00	5,39	49,59	31,26	R\$ 140.895.367	83,20	31/07
Cartão Faturamento	R\$ 209.985.234	R\$ 201.411.450	R\$ 201.411.450	95,92	950,00	3,85	36,58	21,18	R\$ 381.025.745	52,86	31/01
Crédito Imobiliário	R\$ 66.617.759	R\$ 70.515.430	R\$ 70.515.430	102,77	1.130,00	3,08	34,80	11,40	R\$ 78.105.308	90,28	31/07
Crédito Agro Total	R\$ 585.230	R\$ 940.282	R\$ 940.282	160,67	1.500,00	3,08	46,20	0,00	R\$ 1.663.596	56,52	

Original

A negociação resultou em Acordos Coletivos de Trabalho regularmente celebrados (fls. 540 e ss)

Alegar que as metas e objetivos estratégicos foram fixados unilateralmente pelo Recorrente no Sinergia e que este não poderia ser utilizado com essa finalidade, não se mostra coerente com o Acordo Coletivo firmado, que expressamente acolheu os regramentos do Sinergia para pagamento de PLR, com a devida participação sindical.

Ademais, esse exame subjetivo não se encontra no contexto legal isentivo, e a determinação da sua comprovação foge aos contornos da interpretação literal da lei, determinada pelo art. 111, do CTN.

Com razão, portanto, o Recorrente nesse aspecto.

Entretanto, observa-se que o descumprimento de um dos requisitos legais é suficiente para descaracterizar todo pagamento de PLR como verba isenta, como se observa dos Acórdãos (9202.101.017, 9202-009.918, 9202-010.178), com ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2007

(...).

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

O descumprimento do § 2º, do art. 3º, da Lei nº 10.101/2000 que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de contribuição previdenciária em relação a todos os pagamentos feitos a título de PLR.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2009 a 31/12/2009

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PERIODICIDADE.DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA DE TODAS AS PARCELAS.

O descumprimento do § 2º do art. 3º da Lei 10.101/2000, que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de contribuição previdenciária em relação a todos os pagamentos a título de PLR e não apenas em relação as parcelas excedentes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Ano-calendário: 2010

(...)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

O descumprimento do § 2º, do art. 3º, da Lei nº 10.101/2000 que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de contribuição previdenciária em relação aos pagamentos feitos a título de PLR.

Por fim, o recorrente apenas indica insurgência contra a atuação das contribuições referentes ao GILRAT e destinadas a terceiros e ao INCRA, incidentes sobre o auxílio alimentação e PLR, sem apresentar novos argumentos, motivo pelo qual deixo de discorrer a respeito da alegação.

Alegar e não provar é o mesmo que não alegar.

Assim:

Há de ser exonerado o crédito tributário constituído em face ao auxílio alimentação na forma de cartão,

2 –reconhecidas parcialmente as alegações do Recorrente, apenas no que toca ao cumprimento do requisito da pactuação prévia do PLR/2014, e assinalar o descumprimento do requisito legal relativo ao estabelecimento prévio no que diz respeito ao ajuste celebrado para 2015;

3 – descumprimento do requisito legal que não permite pagamentos em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil, de forma a considerar a natureza salarial da totalidade das verbas pagas a título de participação nos lucros

ou resultado no ano de 2015, seja relativamente ao PLR/2014 seja no que toca ao PLR 2015, mantidos os créditos tributários constituídos.

CONCLUSÃO.

Ante todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para exonerar o crédito tributário constituído em face ao auxílio alimentação na forma de cartão

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly

Declaração de Voto

Dispõe a Lei nº 10.101/2000 que a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa é instrumento de integração entre o capital e o trabalho e, assim, uma forma de incentivo à produtividade. Tal premissa, pressupõe que seus beneficiários, conhecendo as regras do processo, possam contribuir com seus esforços para o atingimento das metas preestabelecidas e assim receberem suas participações nos lucros ou resultados da empresa. Atinente ao tema, destaco a seguinte passagem do relatório fiscal:

5.40. A falta de todas essas informações inviabiliza o conhecimento prévio do empregado do esforço que deverá dispender para receber a PLR, em confronto com as determinações legais. Não se pode falar aqui da existência de regras claras e objetivas, nem de conhecimento prévio das metas a serem atingidas.

(...)

5.43. Evidente que não basta, portanto, a existência de acordo disciplinando a distribuição de lucros ou resultados; a legislação exige que dos instrumentos competentes para a negociação entre a empresa e seus empregados constem regras claras e objetivas, tanto subjetivas, quanto adjetivas, as quais contenham critérios e condições. Claro está que o intuito aqui é que, por intermédio de vantagens fiscais, as empresas sejam motivadas a atrair e incentivar seus trabalhadores com ganhos extras pelo cumprimento de metas ou resultados individuais ou coletivos, cumprindo assim o intuito da PLR de servir como um instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade.

Conforme apontado pela autoridade lançadora e acatado no julgamento de piso, também comungo com o entendimento de que não é possível identificar, nos instrumentos decorrentes da negociação, as efetivas regras pertinentes à fixação e cumprimento do acordado. Também foi destacado, que no Plano de Participação nos Resultados elaborado pela autuada não há a mínima possibilidade de que os trabalhadores soubessem, com base no que consta dos Acordos Coletivos, quais esforços lhes seriam demandados para fazerem jus ao pagamento de PLR. De fato e concretamente, as metas e objetivos estratégicos são fixados unilateralmente pela empresa, não havendo negociação a respeito de seus parâmetros por instrumento de negociação

coletiva, tal como preconizado na Lei nº 10.101 de 2000. As ferramentas de aferição, onde destaco a denominada Sinergia, são fixadas em Instruções Normativas, elaboradas unilateralmente pela recorrente, ficando evidente que os empregados não têm nenhum tipo de participação na definição das metas.

Pelo exposto, ao passo que cumprimento a i.relatora pela excelência do voto, diferentemente do entendimento esposado no que concerne à PLR, com a devida *vênia*, entendo que também descumprido o importantíssimo requisito presente na Lei, de que, dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado. Motivo pelo qual, votei pelas conclusões, por entender descumpridos mais de um dos requisitos normativos para fruição do benefício fiscal.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos

ⁱ TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

ⁱⁱ TORRES, Heleno Taveira. *Interpretação literal das isenções é garantia de segurança jurídica*, publicado no Conjur de 20/05/2020