



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16539.720002/2019-07
ACÓRDÃO	2101-002.970 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de dezembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS E FAZENDA NACIONAL FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/02/2014 a 31/10/2014

REPRESENTAÇÃO FISCAL. SÚMULA CARF N 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais, nos termos da Súmula CARF n.º 28. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2014 a 31/10/2014

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. SINDICATO DA CATEGORIA.

A Participação nos Lucros ou Resultados desvinculada da remuneração, depende, sempre, da participação do sindicato representativo da categoria na negociação e elaboração do respectivo instrumento. A participação do sindicato estabelecida na Lei nº 10.101, de 2000, não é despedida de congruência com a legislação trabalhista, que regula a organização sindical brasileira, e a própria Constituição da República de 1988, na parte correspondente.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PERCENTUAL DO LUCRO A SER DISTRIBUÍDO. ALTERAÇÃO DE FORMA UNILATERAL AO FINAL DO PERÍODO. IMPOSSIBILIDADE.

Não se mostra condizentes com as regras da Lei nº 10.101/2000 um acordo de PLR que permita à empresa alterar, de forma unilateral, o percentual do lucro a ser distribuído a título de PLR. Esta prática denota não haver incentivo à produtividade, além de ser uma forma de manipular a remuneração do empregado, mantendo-a sempre em um mesmo patamar.

ABONO E PRÊMIOS.

Conforme o parecer exarado pela PGFN pelo Ato Declaratório nº 16, de 20 de dezembro de 2011 (DOU de 22.12.2011), aplicado à época dos fatos geradores, o abono único e os prêmios previstos em Convenção Coletiva de Trabalho –CCT, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A Lei nº 9.279/98, do que trata da norma previdenciária, prescreve desvinculação ao salário do pagamento de abonos, quando cumpridas as condições legais, o que remete à esfera trabalhista, não incidindo natureza salarial e conseqüentemente não havendo contribuição previdenciária. Em não havendo cumprimento dos requisitos legais e da interpretação da norma vigente no período atuado a referida verba deve ser mantida na base de cálculo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: a) por unanimidade de votos, por não conhecer do recurso de ofício; b) por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da matéria de que trata a Súmula CARF nº 28 (Representação Fiscal para Fins Penais) e por rejeitar a preliminar; c) e no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, sendo: c.1) vencidos os Conselheiros Wesley Rocha (relator) e Cleber Ferreira Nunes Leite, que votaram pela exclusão da parte do lançamento correspondente à infração “PLR - Regras claras e objetivas”, (relativa ao Acordo Coletivo de Trabalho) e c.2) vencidos os Conselheiros Wesley Rocha (relator) e Ana Carolina da Silva Barbosa, que votaram pela exclusão da parte do lançamento correspondente ao tópico “Participação do Sindicato” (referente à Convenção Coletiva de Trabalho). Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Roberto Junqueira de Alvarenga Neto. O Conselheiro Mário Hermes Soares Campos não participou da votação das preliminares, uma vez que já havia sido proferido voto pelo Conselheiro substituto Ricardo Chiavegatto de Lima

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Relator

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antônio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cléber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mário Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pela recorrente BTG PACTUAL ASSET MANAGEMENT S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS E FAZENDA NACIONAL, em face do Acórdão de impugnação que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada,

Neste processo, em razão do reconhecimento da decadência parcial quanto ao período de 02/2014 de todos os autos de infração aqui apurados, foi apresentado Recurso de Ofício, já que na época do julgamento (junho de 2020) os valores estariam acima do valor de alçada.

O relatório fiscal encontra-se nas e-fls. 20/45.

A autuação fiscal diz respeito às contribuições sociais previdenciárias de empregado e empresa, cota patronal, e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho GILRAT, bem como de contribuições destinadas a outras entidades e fundos denominados terceiros (Salário Educação e INCRA), incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, aos segurados empregados que lhes prestaram serviço, no período de 01/02/2014 a 31/10/2014.

O débito teve como origem os valores das remunerações pagas aos segurados empregados, sobre as quais não foram recolhidas as devidas contribuições sociais em razão do **Sobre Participação nos Lucros ou Resultados-PLR**, em desacordo com a legislação específica, no ano-calendário de 2014, em razão de que a fiscalização constatou as seguintes irregularidades:

- i)* ausência de regras claras e objetivas, inclusive com mecanismos de aferição quanto às metas a serem alcançadas e à fixação dos direitos dos empregados;
- ii)* diversas inconsistências verificadas por esta fiscalização no que concerne ao confronto entre as avaliações de desempenho, realizadas em 2013 e apresentadas a esta fiscalização em 25/02/2019, e as informações da PLR paga ou creditada aos empregados em 02/2014 e em 08/2014, obtidas na Folha de Pagamento da BTG PAM;
- iii)* existência de pagamentos a título de adicional de PLR (rubrica “275 - ADICIONAL PART DE LUCROS” da Folha de Pagamento) e de antecipação de PLR (rubrica “270 - ANT PART LUCROS ART 7 O”), com base na

- Convenção Coletiva de Trabalho sobre Participação dos Empregados nos Lucros e Resultados dos Bancos de 2014;
- iv)** Convenção Coletiva sem a interveniência do Sindicato que representava os trabalhadores da BTG PAM em 2014;
 - v)** Diversos empregados receberam mais de 2 (duas) vezes em 2014 valores a título de antecipação ou de distribuição de PLR;
 - vi)** A empresa deixou de incluir na remuneração de diversos segurados empregados declarada nas GFIP dos meses 02/2014, 08/2014 e 10/2014 os valores pagos ou creditados por meio das rubricas relativas a PLR elencadas no item (21) deste Relatório Fiscal. Por essa razão, a contribuição previdenciária declarada em GFIP nesses meses ficou aquém da que seria devida.

Inconformada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário nas e-fls. 1.387, e seguintes, do qual transcrevo apenas o resumo dos pedidos indicados pela contribuinte, enfrentando integralmente as razões recursais no voto proferido, com as seguintes capitulações:

DAS PRELIMINARES

Alega a recorrente razões recursais aos seguintes tópicos:

II.1. Não Provimento do Recurso de Ofício – Decadência do Direito de o Fisco Constituir Parte do Crédito Tributário;

II.2. Nulidade do Auto de Infração Relativo às Contribuições devidas a Terceiros: Não Observância do Limite de 20 Salários-Mínimos da Base de Cálculo;

DO MÉRITO

III.1. Regularidade dos Pagamentos Efetuados a Título de Participação nos Lucros ou Resultados;

III.1.2. Ausência de Violação ao Art. 611, § 2º, da CLT – Efetiva Representação dos Empregados na Convenção Coletiva de Trabalho;

III.1.3. Ausência de Violação ao Art. 3º, §2º, da Lei nº 10.101/2000 (Número de Pagamentos Realizados) – Acusação Concomitante ao Plano Próprio e à CCT;

III.1.3.1 *Ad Argumentandum* – Impossibilidade de Desconsideração da Totalidade dos Valores Mantidos pela DRJ a Título de PLR no Ano-Calendário de 2014;

III.1.4. Data de Assinatura do Plano Próprio e Negociação Prévia – Vigência Retroativa;

III.1.5. Existência de Regras Claras e Objetivas no Plano Próprio;

III.2. Não Incidência das Contribuições Previdenciárias e Destinadas a Terceiros Sobre os Pagamentos Realizados a Título de Gratificações Únicas;

III.3. *Ad Argumentandum* – Impossibilidade de Formulação de Representação Fiscal Para Fins Penais.

Por fim, pede o cancelamento da atuação.

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e aborda matéria de competência desta Turma. Portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARES

DO LIMITE DE 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS PARA AS CONTRIBUIÇÕES PARA TERCEIROS

Entendeu a Recorrente que Fiscalização não observou a limitação legal da base de cálculo dos referidos tributos a 20 (vinte) salários-mínimos, conforme previsto na legislação fiscal, para a base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros, na espécie salário-educação e INCRA submetidas ao limite previsto no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 6.950/1981:

“Art 4º - O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros”.

Ocorre que, o Decreto-Lei nº 2.318/1986 tratou acerca da referida limitação:

“Art 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981”.

Ademais, o STJ finalizou o julgamento em 13 de março de 2024, decidindo, sob o rito dos recursos repetitivos, que não é aplicável o limite de 20 salários-mínimos para o cálculo das contribuições parafiscais do Sistema S.

A decisão foi tomada no Tema 1.079 dos recursos repetitivos e deve ter reprodução obrigatória pelo Tribunal Administrativo, segundo o Regimento interno.

Assim, não acolho a preliminar.

DO MÉRITO

DA AUTUAÇÃO FISCAL – PLR PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 7º, inciso XI, consagrou o direito fundamental dos trabalhadores à participação nos lucros e resultados, desvinculando-o, porém, da remuneração. A intenção é estabelecer integração entre o capital e o trabalho, pela união de objetivos entre empregado e empregador (lucros\resultados da empresa), conforme dispositivo citado:

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

I - (...)

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei”.

Para atingir o referido objetivo, a Lei nº 10.101/2000, instituiu as regras a serem observadas no cumprimento da referida PLR, e desvinculou da remuneração a participação nos lucros ou resultados recebidos pelos segurados trabalhadores empregados, não integrando o salário-de-contribuição, disciplinando, por meio da citada Lei, as regras e os requisitos para a distribuição da PLR aos segurados empregados.

O artigo 28, Inciso III da Lei 8212/91, por sua vez, definiu o salário de contribuição:

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

III - para o contribuinte individual: a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo a que se refere o § 5º .”

No âmbito previdenciário, a Lei nº 8.212/91 e o Decreto nº 3.048/99 estabeleceram que não serão considerados base de cálculo da contribuição previdenciária, os pagamentos efetuados pela empresa a seus empregados, a título de PLR, quando feitos de acordo com a legislação específica, conforme dispõe o art. 28, § 9º, alínea j, da Lei nº 8.212/91:

§ 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 a lei específica.**

Portanto, para que a remuneração percebida tenha a natureza de PLR, não deve haver elementos caracterizadores do salário-contribuição e devem estar em acordo do que prescreve a Lei nº 10.101/2000.

DO PAGAMENTO PELA BTG PAM EM 2015 A TÍTULO DE PLR– DESCUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DA LEI 10.101/00 E DA INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES

No ano de 2014, o Recorrente realizou pagamentos aos seus empregados a título de PLR com base nos seguintes instrumentos:

(i) **Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados** firmado entre o Recorrente, outras empresas do Grupo BTG e a Comissão de Empregados, com assistência do Sindicato dos Empregados no Mercado de Capitais do Rio de Janeiro, em 08/11/2013 (e-fls. 805/813);

(ii) **Convenção Coletiva de Trabalho sobre Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados dos Bancos em 2014**, firmada entre a CONTRAF, Federações e Sindicato (e-fls. 814/822).

A fiscalização constatou o descumprimento das condições estabelecidas na Lei nº 10.101/2000 para que os valores pagos ou creditados pela BTG PAM em 2014 a título de PLR pudessem ser considerados como não integrantes do salário de contribuição dos empregados.

DA PERIODICIDADE NO PAGAMENTO DA PLR

A autoridade fiscal verificou que o número de parcelas pagas a título de PLR estava em desacordo com a legislação vigente, a qual limita a quantidade de pagamentos anuais para evitar que a participação nos lucros seja utilizada como forma dissimulada de remuneração. Nesse sentido, há vedação ao pagamento em periodicidade inferior a um trimestre civil ou em mais de duas ocasiões no mesmo ano civil.

A Recorrente informa que realizou pagamentos de PLR por conta de dois instrumentos: (i) um plano próprio e (ii) convenção coletiva de trabalho. Requer que o exame da periodicidade seja efetuado individualmente, por instrumento.

A fiscalização e a DRJ de origem entenderam que a melhor interpretação a situações como essas, é a de que a vedação ao pagamento da PLR mais de duas vezes no mesmo ano civil, deve ser aferida como um todo, e não por instrumento de concessão.

Como visto ano de 2015, o Recorrente realizou pagamentos aos seus empregados a título de PLR com base nos instrumentos de **Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados** firmado entre o Recorrente, outras empresas do Grupo BTG e a Comissão de Empregados, com assistência do Sindicato dos Empregados no Mercado de Capitais do Rio de Janeiro, em 08/11/2013; e na **Convenção Coletiva de Trabalho sobre Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados dos Bancos em 2015**, firmada entre a CONTRAF, Federações e Sindicatos, em 03/11/2015.

Os pagamentos, ditos pela fiscalização que teriam sido extrapolados, tendo empregados recebendo mais de uma duas vezes, ocorreram durante o ano-calendário do exercício dos planos. Igualmente, acusação fiscal alega que, na tabela da página 17 do relatório fiscal (fls. 36/37), demonstrou-se o descumprimento da Lei nº 10.101/2000 pelo pagamento de mais de duas parcelas anuais, nos meses de 02, 08 e 10/2014.

Com isso, a auditoria entendeu que os pagamentos mediante a existência de dois planos teriam extrapolados a quantidade de vezes permitida pela legislação, que no caso podem ser realizados apenas em dois momentos durante o exercício da PLR.

Contudo, concluo de forma diferente ao da DRJ de origem, ao passo que neste caso, são dois instrumentos diferentes, negociados com representantes diferentes e que tinham por metas e requisitos cumprimentos distintos entre si.

Ressalta-se que, a **legislação de regência, autoriza expressamente o pagamento de PLR com base em mais de um instrumento** (artigo 3º, § 2º, da Lei nº 10.101/00), tendo precedente deste Tribunal Administrativo, a exemplo do **Acórdão nº 2301-004.320**.

Portanto, o citado art. 3º, § 3º, da lei de regência, estabelece que os pagamentos **“poderão”** ser compensados com obrigações decorrentes de outros acordos ou convenções coletivas e não determina não que **“deverão”** ser procedidos dessa maneira. Portanto, exprime possibilidade e não obrigatoriedade.

E como relatado pela própria decisão de piso, a **compensação** com pagamentos cumulativos **é uma faculdade**, desde que respeitada a periodicidade prevista no § 2º do art. 3º, da Lei nº 10.101/00. Contudo, a respectiva periodicidade não indica que é de um único plano, podendo haver margem para pagamento de mais de um plano.

Nesse sentido, entendo que não cabe a interpretação feita pela DRJ de que, numa situação hipotética, ao implementar seis planos de pagamento, a empresa poderia se beneficiar de múltiplos pagamentos a seus colaboradores acima do limite legal. No entanto, a análise não pode ser tão simplista e trivial: enquanto a empresa obteria o benefício da isenção, caracterizando possivelmente uma remuneração indireta, a administradora dos planos teria que arcar com o cumprimento dos mesmos, ou seja, precisaria efetuar os pagamentos conforme os termos de cada plano negociado. Certamente, seria um prejuízo financeiro maior custear uma grande quantidade de planos de participação do que obter as isenções de um ou dois planos bem-negociados.

Assim, quanto a este tema, resta analisar a antecipação de pagamento quanto às parcelas pagas em **10/2014**, uma vez que a CCT determina o pagamento de uma antecipação e de um adiantamento, sob códigos 0270-antecipação e 0275-adiantamento na folha de pagamentos.

Por outro lado, pelo pagamento de mais de duas parcelas anuais, foram encontrados e relacionados seis empregados que, selecionados por amostragem, conforme a Folha de Pagamento da BTG PAM de 2014, receberam valores a título PLR, nos meses de fevereiro, em agosto e em outubro de 2014.

A Recorrente, por sua vez, aduz o seguinte:

“Nessa linha, como mencionado anteriormente, em relação ao Plano Próprio, os pagamentos ora questionados ocorreram **apenas em fevereiro e agosto de 2014** (duas vezes ao ano e em periodicidade superior a três meses), isto é, em observância ao comando contido na legislação de regência.

A Convenção igualmente observou a periodicidade mínima estabelecida na lei, na medida em que **o pagamento a título de antecipação ocorreu em outubro de 2014** e a distribuição definitiva em fevereiro de 2015 (pagamento que não é objeto dos presentes autos de infração).

Cumprir mencionar que a alegação fiscal de que teriam ocorrido dois pagamentos em outubro de 2014 é totalmente improcedente, eis que, a partir das folhas de pagamento apresentadas pelo Recorrente no curso do procedimento fiscalizatório (documento 03 da resposta ao TIFP nº 07.1.85.00-2018-00031-7), **verifica-se que se trata de um único pagamento realizado no mesmo dia para todos os funcionários**”.

Com isso, constato não haver de inobservância da periodicidade (menos de um trimestre civil) entre os pagamentos realizados nas competências 02 e 08/2014 ao plano próprio de PLR, bem como constatar que ao plano CCT a verba teria sido antecipada, conforme Acordo de firmado em 08/11/2013, segundo consta da cláusula 1, item “I”, regra básica do PLR com base na Convenção Coletiva de Trabalho sobre Participação dos Empregados nos Lucros e Resultados dos Bancos de 2014, mencionada no item “7.4” do Relatório Fiscal.

Portanto, entendo que a periodicidade dos pagamentos foi devidamente atendida, não havendo que se falar em infringência à legislação da PLR quanto a essa acusação fiscal.

DA PACTUAÇÃO PRÉVIA DO PLANO

Quanto à pactuação prévia, a acusação fiscal e a decisão de piso entenderam, consoante a legislação em vigor, que o Acordo necessita ser assinado antes de iniciado o período de apuração e execução, porquanto a PLR tem por finalidade incentivar o trabalhador a incrementar sua produtividade, situando-a acima do que lhe é usual ou ordinário. Sem que o acordo se dê antes de iniciado ao período negociado, não haveria como o empregado saber, com precisão, em quanto deveria aumentar o seu esforço e qual o possível efeito financeiro que isto lhe acarretaria.

A decisão de piso assim dispõe:

“No caso dos autos, a auditoria fiscal apontou que o plano próprio para pagamento da PLR foi assinado em 08/11/2013, fato reconhecido expressamente pela defesa.

Constata-se, portanto, que o acordo foi pactuado faltando menos de dois meses para o final do período de apuração dos resultados, impossibilitando aos trabalhadores perseguirem o cumprimento das regras estabelecidas para o exercício”.

Já a Recorrente argumenta que a Lei nº 10.101/2000 não indica que a assinatura deva anteceder o período de aferimento das metas, e que os Acordos de PLR, com seus anexos, são recorrentes na empresa contribuinte, de modo que todos os colaboradores já possuem pleno conhecimento do seu funcionamento, bem como são informados, antes do início da vigência de cada exercício, por seus respectivos gestores, quais são as metas e critérios para aquele período, aduzindo ainda o seguinte:

“(…) Isso porque, a despeito de a assinatura do Plano Próprio ter ocorrido na data acima indicada, tal fato é incapaz de invalidar o instrumento que legitimamente

prevê os pagamentos a título de participação nos lucros ou resultados, dado que a assinatura apenas efetiva um ato formal, cuja realização traz consigo uma série de fatos que, apesar de não estarem explicitados, não podem ser reputados como inexistentes.

Nesse sentido, esclareça-se que as características, os critérios e as condições desse instrumento de PLR são extremamente semelhantes (senão idênticos) aos acordos celebrados em anos anteriores – a título exemplificativo, colaciona-se o Plano Próprio válido para o ano de 2011 (vide Doc. 04 da Impugnação).

(...)

Nessa toada, colacionou-se aos autos planilha que enumera todos os funcionários do Recorrente no ano de 2013, com suas respectivas datas de admissão (vide Doc. 05 da Impugnação). Como se pode depreender do cotejo do Plano Próprio vigente em 2011 e do Plano Próprio vigente em 2013 e 2014 (objeto da autuação), o parágrafo único da cláusula sétima de ambos estabelece que apenas fariam jus à PLR os funcionários que trabalhassem ao menos 90 dias por ano.

Logo, a data limite para admissão na empresa para que um empregado fizesse jus à rubrica seria 3 de outubro de 2013; conseqüentemente, **todos os funcionários que ingressaram até 3 de outubro de 2012 já haviam recebido ao menos um pagamento a título de PLR**

Da leitura da planilha acostada, verifica-se que, quando realizados os pagamentos questionados pela Fiscalização, **apenas** uma pequena parcela dos funcionários não teve contato com os Planos Próprios do Recorrente anteriormente, sendo que a maior parte – **cerca de 76,2% dos empregados – já haviam recebido ao menos uma vez participação nos lucros ou resultados da empresa.**

(...)

Ainda se não bastasse, durante o período aquisitivo, o Recorrente enviou comunicações a seus empregados, alertando-os do processo de avaliação e metas, cujo o atendimento impacta diretamente nos valores pagos a título de PLR (vide Doc. 06 da Impugnação)”.

Por fim, alega que **a análise sistemática da lei indica que a negociação deve anteceder ao pagamento, o que teria sido observado pela Recorrente, a norma exige que a distribuição de PLR decorra de um procedimento de negociação, mas sem indicar quando esta negociação pode ou deve ocorrer.** Nesse contexto, junta precedente do CARF, no sentido de que “a legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido” (Acórdão nº 9202.002.484).

Por outro lado, destaco que assinatura de termo de acordo é ato solene, formal, que válida toda a negociação praticada antes. Assim, como em qualquer documento a assinatura é importante, pois é dela que se extrai a chancela das partes. Do contrário poderiam as partes

alterar cláusulas ou informações sem que existisse uma anuência formal, ainda que este não seja o propósito de qualquer negociação praticada, onde parte-se do princípio da boa-fé entre as partes.

Porém, sem ter a pretensão de afastar a premissa formal do ato, mas analisando o caso dos autos, observa-se que, segundo a Recorrente e dos documentos acostados ao feito, grande parte dos trabalhadores receberam ciência do PLR em decorrência do Plano vigente em 2014, e já possuíam conhecimento acerca dos contornos do Plano Próprio.

Ainda, o sujeito passivo alega e comprova que enviou comunicações aos seus empregados, alertando-os do processo de avaliação e estabelecimento de metas, cujo atendimento impacta diretamente nos valores pagos a título de PLR.

É necessário, portanto, verificar a materialidade do acordo firmado, uma vez que, se houve algum desvirtuamento nos pagamentos em relação às regras negociadas ou, de fato, algum tipo de fraude, o ato formal que confirma o conteúdo material do plano poderia então ser elemento capaz de afastar o propósito negocial e invalidar o PLR.

Ademais, se houvesse apenas um só fato ou elemento levantado pela fiscalização que suscitasse dúvidas quanto aos critérios e metas negociados, já seria, a meu ver, motivo suficiente para a invalidação do PLR. No entanto, isso não foi identificado no lançamento, que questiona apenas a ausência de assinatura do plano em períodos que deveriam ter sido formalizados previamente, mas que já eram de conhecimento dos colaboradores e seguiam planos anteriores idênticos, com notificação e ciência formal por parte da Recorrente.

Nesse sentido, a Recorrente traz precedente deste Tribunal Administrativo a seu favor:

“Atento a regulamentação observo, ainda, que a participação nos lucros ou resultados, tem que ser, obrigatoriamente, objeto de negociação entre a empresa e seus empregados (Lei nº 10.101, art. 2º), portanto deve ser razoavelmente negociada a instrumentalizada, conforme critério a ser escolhido. **Decerto, que não necessariamente será exigido o seu acertamento antes do início do exercício ou do período aquisitivo, inclusive por questões de ordem prática, porém, razoavelmente, deve-se esperar que seja finalizada em tempo apto a atender a seus objetivos, seja de integrar o capital e o trabalho, seja de incentivar à produtividade.**” (Acórdão nº 2202-005.192, sessão de 08/05/19. 2ª Seção da 2ª Turma da 1ª Câmara – g.n.)

Com o fito de compreensão do julgado, transcrevo parte da decisão:

“Atento a regulamentação observo, ainda, que a participação nos lucros ou resultados, tem que ser, obrigatoriamente, objeto de negociação entre a empresa e seus empregados (Lei nº 10.101, art. 2º), portanto deve ser razoavelmente negociada a instrumentalizada, conforme critério a ser escolhido. **Decerto, que não necessariamente será exigido o seu acertamento antes do início do**

exercício ou do período aquisitivo, inclusive por questões de ordem prática, porém, razoavelmente, deve-se esperar que seja finalizada em tempo apto a atender a seus objetivos, seja de integrar o capital e o trabalho, seja de incentivar à produtividade.” (Acórdão nº 2202-005.192).

Ainda, em análise interpretativa da legislação vigente, ainda que não aplicável à época dos fatos geradores, pode-se dizer que a Medida Provisória nº 905/19 (“MP nº 905/19”), que promoveu alterações na Lei nº 10.101/00, em seu artigo 48, § 7º, trouxe a mesmo formato de alguns precedentes deste Tribunal, admitindo expressamente os acordos assinados até antes do pagamento das parcelas, ainda que posições minoritárias.

Apesar da MP ter sido revogada, conforme alertou a decisão de piso, a Lei nº 14.020, de 2020, trouxe os mesmos termos da citada MP, conforme transcrição abaixo:

Art. 2º (...)

§ 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).

Em outras oportunidades, o CARF já teve oportunidade de decidir sob o mesmo tema, a respectiva condição no processo 16682.721100/2012-23, 06 de junho de 2018, assim ementado:

“CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). REQUISITOS LEGAIS. DATA DE ASSINATURA DO ACORDO EM PERÍODO POSTERIOR.

A assinatura do acordo de PLR após início do período de referência não constitui motivo suficiente para a descaracterização da natureza da verba, principalmente quando se reproduz os mesmos critérios de aferição dos resultados adotados em acordos de períodos anteriores”.

Nesse sentido, deve ser verificado também as datas de formalização e pagamentos, uma vez que foram implementados dois instrumentos para pagamento da PLR: *i)* um plano próprio; e *ii)* convenção coletiva de trabalho.

Conforme se verifica da **CLÁUSULA 1ª** da CCT, do Acordo firmado em 08.11.2013, os pagamentos deveriam ocorrer até 02.03.2014 (e-fls. 814/822), e os pagamentos ocorrem efetivamente a partir de fevereiro de 2014, ou seja, foram feitos ao longo deste período de 2014, estando dentro do mínimo de 90 dias estipulados pela lei superveniente, além da ciência do conteúdo material dos demais planos e demais acordos e ajustes feitos entre sindicatos.

Além disso, é necessário interpretar que os Acordos Coletivos tinham como premissa básica estabelecer a forma e os períodos de pagamento, cabendo à Recorrente a obrigação de cumprir tais instrumentos, sob pena de descumprimento. Ademais, as condições precedentes dos demais PLRs já firmados foram reiteradamente estabelecidas.

Assim, levando em consideração que a Recorrente cumpriu os prazos de pactuação prévia no PLR próprio, e que em 08/11/2013 foi apenas firmado o CCT, do qual foi antecedido de plena negociação, entendendo que a pactuação prévia teria sido devidamente cumprido.

DA REPRESENTAÇÃO DOS EMPREGADOS NA CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO (CCT)

Superada a questão temporal da assinatura e ciência do plano, passo a verificar a participação do sindicato e cumprimento das convenções coletivas.

Nesse item, a acusação fiscal alega que não teria sido respeitada a representação sindical do que trata o art. 611, no § 2º, da CLT:

“Art. 611 - Convenção Coletiva de Trabalho é o acordo de caráter normativo, pelo qual dois ou mais Sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

...

§ 2º As Federações e, na falta desta, as Confederações representativas de categorias econômicas ou profissionais poderão celebrar convenções coletivas de trabalho para reger as relações das categorias a elas vinculadas, inorganizadas em Sindicatos, no âmbito de suas representações. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)

Isso porque a *FETRAF – FEDERAÇÃO DOS TRABALHADORES DO RAMO FINANCEIRO DOS ESTADOS DO RIO JANEIRO E ESPÍRITO SANTO – FETRAF – RJ/ES e a CONTRAF – CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS TRABALHADORES DO RAMO FINANCEIRO* somente poderiam representar os empregados do ramo financeiro diretamente caso não existisse Sindicato organizado no Município do Rio de Janeiro.

No caso concreto, a Autoridade Fiscal entendeu que a Recorrente não poderia pagar valores a título de PLR pelo fato de o Sindicato representante da categoria de trabalhadores não ter sido interveniente direto nas negociações que resultaram nas Convenções ora questionadas, firmada entre a FENABAN, a CONTRAF e diversas Federações e Sindicatos, em suposto desrespeito ao que dispõe o Decreto-lei nº 5.452/43 (Consolidação das Leis do Trabalho – “CLT”), já que o sindicato representativo dos trabalhadores seria o SEMC/RJ na CCT.

Com isso, a fiscalização aduz que as Convenções Coletivas do Trabalho ora analisadas não estariam em conformidade com a CLT, conseqüentemente não seriam válidas nos termos da Lei nº 10.101/00.

Em seu Recurso o sujeito passivo argumenta o seguinte:

“Em primeiro lugar a negociação foi firmada entre sindicatos patronais e sindicatos dos trabalhadores do ramo financeiro. O Recorrente é parte integrante de grupo econômico do ramo financeiro e, a despeito de ser pessoa jurídica voltada à distribuição de títulos e valores mobiliários, se submete conjuntamente com as demais pessoas jurídicas do grupo econômico às negociações coletivas do ramo financeiro por ter um banco dentro do grupo.

A esse respeito, cumpre mencionar que a adoção de Convenção Coletiva de Trabalho de entidade sindical congênere não viola o disposto na Lei nº 10.101/00, notadamente nos casos em que tal instrumento é adotado por todo o grupo econômico e em benefício do trabalhador”.

Entretanto, compreendendo de forma diferente, pode-se concluir que houve participação de “**Sindicato congênere**”, o qual estaria habilitado e assumir a legitimidade de representação ao ato formal exigido.

Isso porque, na essência, a adoção de CCT de **Sindicato “congênere”** não fere os pressupostos legais de tal verba, mormente quando adotado para todo o grupo econômico da empresa, em observância ao princípio da razoabilidade, bem como à própria essência do benefício ofertado.

Nesse sentido, verifica-se precedente idêntico afeto à própria Recorrente BTG PACTUAL, que figurou como sujeito passivo em outro caso semelhante, conforme decisão prolatada em **17/07/2013, Acórdão 2401-003.112**, de 17/07/2013, onde foi possível validar e acolher participação de Sindicato congênere, cumprindo exigência de que os instrumentos de negociação devessem ser arquivados, conforme ementa transcrita:

Ementa. Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias
Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008
PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. DEMONSTRAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO DOS SINDICATOS NA NEGOCIAÇÃO PARA PAGAMENTO DA PLR. FALTA DE INDICAÇÃO DO NOME DO ENTE SINDICAL NO INSTRUMENTO DE ACORDO. DESCARACTERIZAÇÃO DO ACORDO. IMPOSSIBILIDADE.

Mesmo que não conste do instrumento de negociação para pagamento da PLR o nome do ente sindical, caso se comprove que este participou das negociações, deve-se considerar como cumprida a regra que exige a participação dos sindicatos nas tratativas para pagamento da PLR.

(...)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NEGOCIAÇÃO EFETUADA COM COMISSÃO DE EMPREGADOS. NÃO APLICAÇÃO DO ART. 612 DA CLT. Não se aplica aos ajustes firmados entre empresa e comissão de empregados para pagamento da PLR o art. 612 da CLT, o qual trata do quórum para aprovação de acordos ou convenções coletivas de trabalho.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA - PLR. IMUNIDADE. AUSÊNCIA E/OU IMPOSSIBILIDADE DE CONVENÇÃO COLETIVA DO SINDICATO ESPECÍFICO. CCT DE SINDICATO CONGÊNERE. VALIDADE. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.

A Participação nos Lucros e Resultados - PLR concedida pela empresa aos seus funcionários, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, mormente por não se revestir da natureza salarial, estando ausentes os requisitos da habitualidade e contraprestação pelo trabalho, conquanto que observados os requisitos legais inscritos na Lei nº 10.101/2000.

Na hipótese de inexistência de Convenção Coletiva de Trabalho do Sindicato específico de parte dos trabalhadores da contribuinte, sobretudo em razão de impossibilidade técnica de fazê-lo, a adoção de CCT de Sindicato congênera não fere os pressupostos legais de tal verba, mormente quando adotado para todo o grupo econômico da empresa, em observância ao princípio da razoabilidade, bem como à própria essência do benefício, o qual, na condição de verdadeira imunidade, deve ser interpretada de maneira ampla e não restritiva.

Por fim, tenho que possível o acolhimento da alegação de que:

“(…) a Convenção Coletiva de Trabalho firmada entre “Sindicato dos Empregados em Empresas Distribuidoras de Títulos, Valores Mobiliários e Câmbio e de Agentes Autônomos de Investimento do Mercado Financeiro do Estado do Rio de Janeiro” e o “Sindicato das Corretores e Distribuidoras de Títulos e Valores Mobiliários do Rio de Janeiro” não estabelece diretamente as regras de PLR, **mas autoriza**, “considerando o previsto no art. 7º, do inciso XI, da Constituição Federal de 1988, o pagamento de PLR aos empregados, e as empresas que ainda não praticam a determinação constitucional poderão implantar os referidos programas no decorrer da vigência da presente Convenção” (doc. da impugnação).

Com isso, verifico dos autos que a Recorrente implementou PLR prevista na CCT dos trabalhadores do ramo financeiro, por pertencer ao grupo econômico que explora atividades no ramo financeiro, implantando programa próprio no âmbito do grupo econômico.

Em mais um julgado em que Recorrente foi parte, o **Acórdão nº 9202-008.457** (2ª Turma da CSRF, Publicado em 31/01/2020), de relatoria da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, concluiu que o instrumento coletivo do Plano arquivado no Sindicato representante da categoria SEMC/RJ, demonstra uma **participação indireta da entidade sindical na negociação, o que acaba por convalidá-la**, implicando na inexistência de violação à CLT ou à Lei nº 10.101/00, conforme parte do voto transcrito, *in verbis*:

“(…) Quanto a Plano de PLR instituído por meio de Convenção Coletiva, como é o presente caso, não há dúvida no sentido de que o instrumento tem de ser firmado com o sindicato representativo da categoria profissional dos empregados e da

categoria econômica da empresa que institui o Plano, e não com outros sindicatos. Destarte, a princípio, não haveria como acatar-se como PLR passível de exclusão da tributação pelas Contribuições Previdenciárias, pagamento efetuado com base em Convenção Coletiva firmada com a FENABAN, quando o sindicato representativo da categoria de empregados destinatária do benefício é o SEMC/RJ.

Entretanto, em sede de Impugnação a Contribuinte apresentou Acordo Coletivo firmado entre o Banco UBS Pactual S.A. e Coligadas (entre elas a Contribuinte) com a Confederação Nacional dos Trabalhadores do Ramo Financeiro – CONTRAF/CUT (fls. 539 a 549), argumentando que esse instrumento, combinado com a Convenção Coletiva acima mencionada, teria dado lastro ao pagamento da PLR de 10/2007. Nesse passo, ponderou que a ausência do sindicato representativo dos trabalhadores na Convenção Coletiva dos Bancos/2007 teria sido suprida por esse Acordo Coletivo firmado com a CONTRAF/CUT, posteriormente arquivado no sindicato da categoria, o SEMC-RJ (fls. 556).

Na ocasião do julgamento em primeira instância, a DRJ limitou-se a registrar:

10.7. Deve-se notar que no acordo coletivo apresentado na Impugnação, datado de 20/12/2007, também não tem participação do sindicato representante da categoria.

Com efeito, o único óbice aventado pela DRJ foi a falta de participação do sindicato representante da categoria, porém não houve restrição quando ao acordo, em si, no que tange à sua eventual ligação com a Convenção Coletiva da FENABAN.

Analisando o citado Acordo Coletivo, firmado em 20/12/2007 com a CONTRAF/CUT, constata-se a previsão de pagamento até 15/02/2008, oportunidade em que deveria ser descontado o valor do pagamento já efetuado com base na Convenção Coletiva FENABAM (cláusula sexta, fls. 540). Ademais, consta às fls. 556 que esse Acordo Coletivo com a CONTRAF/CUT foi arquivado no SEMC-RJ, que é o sindicato representativo da categoria dos trabalhadores da Contribuinte.

Assim, no presente caso, não há como dizer que não teria havido a participação do sindicato da categoria. Embora a Convenção Coletiva FENABAN efetivamente não tenha contado com a participação direta do SEMC-RJ, no entender desta Conselheira **ocorreu uma participação indireta**, consistente em uma espécie de homologação tácita da conjugação da Convenção Coletiva FENABAN com o Acordo Coletivo CONTRAF/CUT, representado pelo arquivamento deste último no SEMC-RJ. Tal conclusão escora-se no fato de que, caso o SEMC-RJ não houvesse concordado com a combinação da Convenção FENABAN com o Acordo CONTRAF-CUT - inclusive com a compensação, no pagamento de 2008,

relativo ao Acordo, do valor que fora recebido em 2007 por força da Convenção - obviamente não teria arquivado o respectivo instrumento.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso do Contribuinte, relativamente ao pagamento efetuado em 10/2007, por força da Convenção Coletiva FENABAN”.

Com efeito, em caso extremamente semelhante, o único óbice aventado pela DRJ foi a falta de participação do sindicato que seria o representante da categoria, porém não houve restrição quanto ao acordo firmado em si, no que tange à sua eventual ligação com a Convenção Coletiva da FENABAN, do qual entendo que o sindicato congênere estaria também legitimado a firmar o acordo, havendo participação sindical (indireta), onde deve ser também arquivado posteriormente o plano.

DAS REGRAS CLARAS E OBJETIVAS NO PLANO PRÓPRIO

A acusação fiscal entende pela ausência de regras claras e objetivas, inclusive com mecanismos de aferição quanto às metas a serem alcançadas e à fixação dos direitos dos empregados, cumulada com presumidas inconsistências na aplicação do Plano.

Com isso, os detalhes da referida acusação estão assim descritos:

“Da leitura do parágrafo primeiro, da cláusula quinta, observa-se que o plano próprio (fls. 805/813) estabelece que os valores representam um mínimo, sendo facultado o pagamento superior sem, no entanto, estabelecer regras claras para que o trabalhador possa saber exatamente qual o valor superior que poderá receber.

Proseguindo na análise, vejamos a dicção do Anexo II

2 — Os EMPREGADOS farão jus ao recebimento, a título de PLR, de no mínimo 1 (um) salário e no máximo 100 (cem) salários mensais, ficando esclarecido que este limite máximo poderá ser excedido em casos excepcionais, conforme descrito no item 3.2 abaixo.

3 — Na determinação do valor a título de PLR a ser recebido por cada EMPREGADO, serão consideradas as avaliações anuais individuais dos EMPREGADOS, cujos critérios e condições, foram amplamente divulgados internamente para os empregados, sendo de amplo conhecimento e à disposição dos signatários.

3.1 — Tendo em vista que os resultados das EMPRESAS, por suas características e peculiaridades, em regra, dependem exclusivamente das pessoas que compõem o quadro de seus EMPREGADOS, do conhecimento destes, de suas habilidades como homens de negócio, de oportunidades geradas em razão de relacionamento com o mercado de capitais, da prospecção de novos negócios, fruto de experiência incomum, e levando-se em consideração que seria prematuro estabelecer o pagamento de uma premiação fixa, sem que primeiramente sejam alcançados os resultados esperados, fica assegurado aos EMPREGADOS que obtiverem uma performance acima do esperado, ou seja, que alcançarem uma avaliação

correspondente a "EXCELENTE", até 4 vezes o valor máximo estabelecido, ou ainda, um valor acima disso, em caráter excepcional, em conformidade com os resultados trazidos às EMPRESAS pelos EMPREGADOS.

3.2 — Por fim, a PLR a ser distribuída será composta da seguinte forma: (i) pelo valor decorrente do lucro auferido pelas EMPRESAS, conforme item 2, deste Anexo; (ii) combinado com a avaliação individual do EMPREGADO. O montante a ser distribuído a título de PLR levará em consideração os seguintes parâmetros:

<i>Avaliação Geral do EMPREGADO</i>	<i>Fator multiplicador a ser utilizado para exceder o limite máximo estabelecido no item 2 acima</i>
<i>INSATISFATÓRIO (IN)</i>	-
<i>NÃO SATISFATORIO (NS)</i>	-
<i>SATISFATÓRIO (S)</i>	<i>Até 2x o limite máximo</i>
<i>MUITO SATISFATÓRIO (MS)</i>	<i>Até 4x o limite máximo</i>
<i>EXCELENTE (E)</i>	<i>Acima de 4x o limite máximo</i>

Do exame das regras constantes do Anexo II, verifica-se que estabelecem uma faixa de valor de PLR, limites mínimos e máximos, sem, no entanto, fixar regras que permitam verificar com precisão o valor efetivo a ser recebido pelos empregados. Vê-se, portanto, que a autuação não decorreu de convicção pessoal de cunho subjetivo do auditor fiscal, mas das regras estabelecidas no plano

De fato, sabemos que a PLR está condicionada à lucratividade e às avaliações de desempenho dos empregados. Contudo, da leitura do plano, não se tem clareza nas regras adjetivas do quanto será recebido pelo trabalhador, levando em consideração aqueles parâmetros.

Acertada, portanto, a conclusão da auditoria, constante do relatório fiscal, no sentido de que:

"não se poderia afirmar que os empregados da BTG PSF em 2014, depois de conhecido o índice de lucratividade da empresa em 2013 e sua própria avaliação de desempenho no referido ano, tiveram condições de concluir, de forma clara e objetiva, a que montante de PLR fariam jus em 2014".

Nesse sentido, o sujeito passivo alega a acusação fiscal fez **leitura e interpretação reducionista e simplória das avaliações disponibilizadas**, e que o processo de **o processo de avaliação é mais complexo do que simplesmente se atribuir notas aos funcionários**, conforme suas razões recursais:

"(...) Ocorre que, diferentemente daquilo posto pela Autoridade Fiscal e pela DRJ, o Anexo II traz regras claras e objetivas acerca do "quantum de PLR seria recebido por cada empregado" (fl. 10 do RF), sendo que, em verdade, o Relatório Fiscal e o Acórdão nº 11.64.183 apenas e tão somente demonstram a sua não

satisfação dos critérios pactuados pelo Recorrente e por seus empregados para a PLR.

Vejam-se trechos do Plano Próprio de PLR que demonstram a existência dessas regras claras e objetivas em relação aos valores que seriam endereçados aos empregados do Recorrente:

2 – Os EMPREGADOS farão jus ao recebimento, a título de PLR, de no mínimo 1 (um) salário e no máximo 100 (cem) salários mensais, ficando esclarecido que este limite máximo poderá ser excedido em casos excepcionais, conforme descrito no item 3.2 abaixo.

3 – Na determinação do valor a título de PLR a ser recebido por cada EMPREGADO, serão consideradas as avaliações anuais individuais dos EMPREGADOS, cujos critérios e condições, foram amplamente divulgados internamente para os empregados, sendo de amplo conhecimento e à disposição dos signatários.

3.1 – Tendo em vista que os resultados das EMPRESAS, por suas características e peculiaridades, em regra, dependem exclusivamente das pessoas que compõem o quadro de seus EMPREGADOS, do conhecimento destes, de suas habilidades como homens de negócio, de oportunidades geradas em razão de relacionamento com o mercado de capitais, da prospecção de novos negócios, fruto de experiência incomum, e levando-se em consideração que seria prematuro estabelecer o pagamento de uma premiação fixa, sem que primeiramente sejam alcançados os resultados esperados, fica assegurado aos EMPREGADOS que obtiverem uma performance acima do esperado, ou seja, que alcançarem uma avaliação correspondente a "EXCELENTE", até 4 vezes o valor máximo estabelecido, ou ainda, um valor acima disso, em caráter excepcional, em conformidade com os resultados trazidos às EMPRESAS pelos EMPREGADOS.

3.2 – Por fim, a PLR a ser distribuída será composta da seguinte forma: (i) pelo valor decorrente do lucro auferido pelas EMPRESAS, conforme item 2, deste Anexo; (ii) combinado com a avaliação individual do EMPREGADO. O montante a ser distribuído a título de PLR levará em consideração os seguintes parâmetros:

Avaliação Geral do EMPREGADO	Fator multiplicador a ser utilizado para exceder o limite máximo estabelecido no item 2 acima
INSATISFATÓRIO (IN)	-
NÃO SATISFATÓRIO (NS)	-
SATISFATÓRIO (S)	Até 2x o limite máximo
MUITO SATISFATÓRIO (MS)	Até 4x o limite máximo
EXCELENTE (E)	Acima de 4x o limite máximo ¹

(Fls. 7 e 8 do Plano Próprio)

Veja-se que, diferentemente do alegado pela DRJ, da simples leitura dos trechos acima colacionados, é possível a verificação de quais critérios foram acordados para a quantificação da participação nos lucros ou resultados do Recorrente e como se daria a avaliação dos empregados para a distribuição de sua PLR.

Frisa-se que a Autoridade Fiscal, **em momento algum, apontou que os empregados do Recorrente não teriam obtido acesso a essas informações ou que os mesmos não teriam sido efetivamente representados**, de forma que a

única conclusão possível é que todos estavam cientes acerca das especificidades do Plano Próprio, **não havendo se falar na ausência dessas regras no instrumento.**

(...)

Partindo dessa premissa, vejam-se as justificativas acerca da regularidade dos valores repassados a título de participação nos lucros e resultados do Recorrente, em face das avaliações dos empregados citados no Relatório Fiscal (vide Doc. 07 da Impugnação).

Ø Alexandre Crisóstomo da Sila vs. André Luiz de Moraes

O empregado **André exercia função gerencial sobre a área de serviços gerais**, sendo responsável pela distribuição das funções internas de cada funcionário, inclusive o empregado Alexandre, conforme se percebe das próprias avaliações efetuadas:

Comentários	Um grande administrador e solucionador de conflitos, tem capacidade de organizar e processar com excelência soluções de casos. Sempre disposto a atender de melhor forma todos os colaboradores, cordialidade e um do seu cartão de visita.
Conceito atribuído	MS

Ademais, como se vê dos documentos anexos à Impugnação, **o empregado André também teve bom reconhecimento por seus pares** nas “Avaliações 360º”, recebendo boas notas em diversos conceitos, e cumpriu muito bem as “Metas”, de forma que a nota conferida pelo gestor a ambos – a despeito de ser a mesma – é apenas um ponto de um processo complexo:

RG Pactual

Avaliado: ANDRÉ MORAIS
Empresa: Banco BTG Pactual S.A.
Gestor: CLADEMAR JUNIOR
Ciclo: 2013

Metas:

Descrição	Métrica	Prazo	Peso	Autoavaliação	AValiação DO GESTOR
Após a conclusão da faculdade de Administração, buscar o adquirir conhecimentos específicos na área financeira.	.	31/12/2013	50	SA	SA
Buscar alguma instituição que ofereça um treinamento para aperfeiçoar os conhecimentos que sejam ligados ao sistema SAP.	.	31/12/2013	25	MS	MS
Atribuir todos os conhecimentos adquiridos na área acadêmica a novos desafios, como por exemplo na área de Contas a Pagar.	.	31/12/2013	25	MS	SA

o:

Avaliador: RICARDO GOMES	Área: FX & TREASURY & ENERGY	Rank: ANALYST
Competência	Conceito	
Foco no cliente	EX	
Alpha-based	EX	
Presença e pensamento global	MS	
Ambição de longo prazo	EX	
Partnership	MS	
Trabalho em equipe	EX	
Hard-working e hands-on	EX	
Desenvolvem os nossos talentos	MS	
Mentocracia	EX	
Empreendedorismo	MS	
Excelência	EX	
Foco no resultado e nos custos	EX	
Comentários	O avaliado é um profissional que desenvolve o alinhamento entre o pensamento cognitivo e os resultados a apresentar para a organização. Esta linha ténue entre o profissional intercultural e estratégico define sua capacidade de acompanhar as mudanças do meio corporativo interno e externo.	
Conceito atribuído	EX	

Alexandre Mariante Carvalho vs. Bernardo Couto Guimarães de Miranda Os valores recebidos a mais pelo empregado Bernardo se justificam pelo fato de que conseguiu desenvolver determinados clientes no ano que seus pares não conseguiram:

Metas:

Descrição	Métrica	Prazo	Peso	Autoavaliação	AValiação DO GESTOR
1.1 Abertura de limite de CDB com 5 novos clientes / officer com pelo menos BRL 10 MM; 1.2 Captação de BRL 300 MM / officer;		nul	15	EX	MS
3.1 Geração de receita: aumento de 25% nas receitas		nul	35	EX	MS
4.1 Desenvolvimento de novos produtos: 1 novo produto / officer		nul	5	SA	SA
5.1 Migração de clientes para utilização da extranet: 6 novos clientes na extranet / officer		nul	5	SA	SA
6.1 - Abertura de 3 novos clientes / officer para as Corretoras de Bolsa e/ou BMF; 6.2 - Pelo menos 1 novo mandato assinado para oIBD / officer		nul	10	EX	SA
2.1 NNM em fundos geridos e/ ou admin: R\$ 750MM / officer 2.2 Captação de fundos de crédito e/ ou EP3: R\$ 100 MM / officer 2.3 Captação de novos clientes: 5 novos clientes em fundos / officer 2.4 Pelo menos 1 novo gestor, fundação e/ ou family-office com administração fiduciária / officer 2.5 Captação por tipo de fundo: FIP Shopping: BRL 50 MM / officer FIP Infraestrutura: BRL 200 MM / officer FIA Absoluto: BRL 25 MM / officer FIA Dividendos: BRL 25 MM / officer FIMs Local/ Hedge Plus: BRL 25 MM / officer FIM Equity Hedge: BRL 25 MM / officer FIMs High Yield & Hedge: BRL 200 MM / officer		nul	30	EX	SA

No tocante à proporção entre PLR e salário recebidos pelo funcionário Alexandre Mariante, **é possível verificar que esse não recebeu boas “Avaliações livres”** (“Excelente” em apenas 11 campos de 82 possíveis), ao passo que **o empregado Bernardo foi bem avaliado pelos seus pares**, alcançando resultado global mais satisfatório para sua função, em comparação com os demais”.

Como bem registrado pela decisão de piso, o artigo art. 2º da Lei 10.101/2000 “é expresso ao exigir que a PLR resulte de negociação prévia e, também, que esta negociação seja levada a termo em um “instrumento de negociação” que, necessariamente, **registrará regras claras e objetivas dos critérios e condições para sua concessão, aferimento**, periodicidade, vigência e pagamento, etc...”, conforme transcrição do citado artigo:

“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;

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”.

A *“clareza e a objetividade”* a que se refere o dispositivo legal transcrito acima pressupõem apenas que as regras vigentes sejam oficiais, de conhecimento amplo e geral (publicidade das regras) e se originem de consenso (concordância dos empregados).

Já a acusação fiscal se pauta pela inexistência de regras claras e objetivas, que apesar de terem sido previamente estabelecidas aos colaboradores da Recorrente, entendeu que inexistem clarezas para que determinadas metas e resultados fossem alcançados.

Como visto, para atingir o referido objetivo, a implementação da PLR deve observar os parâmetros dispostos na Lei n. 10.101/2000, cuja inobservância enseja a exclusão da natureza jurídica de PLR dos valores pagos sob tal rubrica, importando no seu reconhecimento de cunho salarial.

Assim, é necessário que o instrumento de negociação fosse definido previamente com os empregados, a fim de que se possa tornar claro e objetivo as regras os critérios e condições a título de participação se o seu desempenho atingisse os objetivos almejado.

A questão central aqui é: a contribuinte estabeleceu um plano de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) com metas e objetivos de difícil alcance, caracterizando uma mera divergência de interpretação por parte da auditoria fiscal, ou, de fato, infringiu a legislação previdenciária e fiscal, em especial os critérios estabelecidos no art. 2º da Lei nº 10.101/2000?

Isso porque, no relatório fiscal, foram apontados aspectos que, quando analisados na prática, levaram a fiscalização a concluir que não havia regras claras e objetivas para individualizar a análise das métricas apresentadas e dos resultados almejados.

Já a Recorrente alega que as métricas estão relacionadas aos eventos que servem para qualquer empresa, no exercício de suas atividades, apurar seus lucros e resultados, encontrando fundamento legal, que define lucro líquido e resultado, e que os empregados da empresa teriam expressamente aprovados o Programa de 2014.

Nesse item, entendo que a complexidade do programa poderia, de fato, representar uma dificuldade para o alcance dos objetivos propostos, considerando que os colaboradores negociavam com o sindicato os requisitos a serem cumpridos. Contudo, não caberia à fiscalização avaliar o programa com o intuito de identificar a complexidade das metas estabelecidas, mas sim apontar eventuais equívocos que demonstrassem a ausência de uma análise individualizada para o alcance dos resultados almejados.

Além disso, a fiscalização deveria verificar se a PLR estaria sendo desvirtuada para afastar a incidência das contribuições, impedindo que cumprisse sua finalidade legítima. No presente caso, ao realizar uma análise valorativa, a fiscalização acabou adentrando no mérito do plano, quando a questão central não deveria se limitar a julgar se as metas eram fáceis ou difíceis, mas sim se atendiam aos critérios legais e se todos os colaboradores tiveram plena ciência dos mecanismos para alcançar os resultados negociados. E nesse sentido, foi verificado de forma ampla que os colaboradores tinham ciência das regras a serem cumpridas, que seguia padrão de Acordos anteriores firmados, e possivelmente poucas alterações no seu formato.

Ainda, a Recorrente aduz que não houve nenhuma ação judicial trabalhista questionando o PLR e não há nos autos nenhuma contestação apurada. Pelo contrário, foi informado ações trabalhistas que confirmaram a validade do plano.

Tampouco houve manifestação contrária do sindicato da categoria que teria acompanhado todo o processo de implementação e pagamento da PLR, e no presente caso, verifica-se que o termo, que estabelecia as regras a serem obedecidas pelos segurados, foi depositada junto ao Sindicato dos Empregados em empresas, sem nenhuma desavença identificada.

Acerca do tema, em que a análise do conteúdo das metas a serem alcançadas podem ser de fato situação de divergência do Fisco e Contribuinte, transcrevo parto do artigo de Fábio Zambitte Ibrahim:

“Nesse item, busco, na medida do possível, estabelecer parâmetros objetivos de análise, que permitam, com maior grau de certeza, identificar o atendimento aos anseios do legislador ordinário nos programas de participação.

Primeiramente, a transparência é um requisito nuclear, o que significa, sucintamente, produzir condições de ser compreendido pelos interessados. A transparência não implica, ao contrário do que possa parecer, a fácil compreensão, mas sim a possibilidade de qualquer pessoa, mediante explanação compatível, apreender as metas desejadas e as consequências positivas dos resultados esperados.

Por natural, a transparência terá de ser apreciada, também, de acordo com a complexidade e estrutura do empregador. Empresas com diversos ramos de atividade e ações diversificadas, inexoravelmente irão produzir consensos complexos, de forma a atender demandas das mais variadas. Em um contexto de vários interesses contrapostos, a autoridade fiscal deve possuir o discernimento em admitir composições mais elaboradas. Nesse ponto, o cuidado e esforço do empregador em viabilizar e difundir o entendimento do programa fará a diferença.

Além da transparência, a controlabilidade é fator fundamental. De nada adianta a compreensão de todos quanto aos parâmetros do programa, incluindo suas regras adjetivas, se, no seu desenvolvimento, não há elementos que permitam, com algum grau de certeza, aferir se os valores resultantes são efetivamente verdadeiros; condizentes com as premissas estabelecidas e dentro do que é validamente devido.

A legislação também não prevê como isso deva ocorrer, mas é certo que a empresa, ao lado da fixação dos direitos substantivos e regras adjetivas, terá de permitir, na melhor medida do possível, a controlabilidade dos empregados e dirigentes, assegurando a licitude do programa e incrementando a confiança recíproca na relação de trabalho. Por exemplo, acompanhamentos periódicos e publicações de resultados parciais, em tese, podem ser utilizados como forma de assegurar o controle.

Aspecto um pouco mais complexo diz respeito à adequação entre meios e fins. A clareza e objetividade são direcionadas ao estabelecimento dos direitos substantivos de participação e das regras adjetivas, mas esses dois parâmetros, em conjunto, devem possuir algum grau de harmonia. Na organização dos programas, há dois planos de normatização. O primeiro, com os direitos substantivos, que são os fins desejados pelo programa, traduz seguramente o mais relevante, prevendo as premissas fundamentais dos planos, como, por

exemplo, a distribuição voltada somente a lucros, resultados ou ambos. É, em suma, o valor a ser distribuído.

Ao falar-se em direito substantivo, traduz a lei uma referência eufemística aos valores a serem pagos aos empregados e dirigentes – pois para o empregador haverá, em verdade, um dever – qualificando-o como substantivo e, por consequência, denominando de adjetivas as regras destinadas à quantificação individual do pagamento a ser realizado, na hipótese de alcançarem-se as metas ou resultados desejados”. (ZAMBITTE IBRAHIM, Fábio. *Pagamentos de Lucros e Resultados a Diretores e Administradores Não Empregados*. A Questão da Contribuição Previdenciária. Revista Brasileira de Direito Previdenciário, v. 39, p. 5-14, 2017).

Portanto, analisando de forma minuciosa o plano apresentado, as explicações e provas trazidas ao feito, entendo que a métrica das regras claras e objetivas teriam sido atendidas, mas talvez, em forma complexa de ser atingida, com detalhes e exigências que tornaram o programa complexo.

Por outro lado, a Recorrente faz amplo e detalhada explicação em seu recurso do programa implementado, cotejando os instrumentos de negociação de todas as formas e categorias a serem observadas, para que fosse possível atingir os níveis de resultado dos seus empregados segurados, **com base em metas relacionadas especificamente a cada uma das áreas**, seguindo tabela de cargos e funções desempenhadas.

Além disso, a Recorrente detalhou amplamente o peso do desempenho individual na empresa, esclarecendo que a disparidade nos pagamentos entre os colaboradores ocorria em função das avaliações pessoais realizadas com base em critérios objetivos, conforme a métrica estabelecida no plano aprovado e previamente ajustado. Essa explicação foi acompanhada das respectivas provas. Ora, se o programa instituído pela Carta Magna tem como premissa o reconhecimento por meio de incentivos remuneratórios, promovendo a união de esforços da empresa em busca de resultados positivos, é legítimo que a avaliação individual tenha um peso maior para aqueles que se esforçaram mais em prol desses resultados. O que não pode ocorrer é a aplicação de critérios subjetivos e diferenciados para cada colaborador, resultando em pagamentos baseados em distinções arbitrárias.

Destaca-se que, em programas complexos, como o caso dos autos, a autoridade fiscal deve se restringir a dar executoriedade ao que foi pactuado, considerando a variabilidade de particularidades envolvidas. Isso porque é essencial preservar a livre concorrência, garantindo a confidencialidade de sigilos e métricas estabelecidas. O mesmo ocorre com informações da própria administração pública, que também adota programas de estímulo à produtividade em diversos setores, os quais, muitas vezes, sequer são divulgados, apesar das exigências de transparência previstas na legislação.

Caso haja publicidade excessiva sobre determinados PLRs, além do que é determinado pela legislação, pode haver exposição indevida à concorrência. O detalhamento de

instrumentos empresariais internos pode comprometer estratégias sigilosas e, em grandes empresas, a individualização por setor ou função torna-se excessivamente complexa, considerando a magnitude do quadro de funcionários. O programa de PLR, por sua natureza, visa estimular os trabalhadores a buscarem melhores resultados e maior produtividade, beneficiando tanto a empresa quanto os colaboradores. Portanto, sua implementação deve respeitar os critérios legais sem comprometer aspectos estratégicos ou expor informações sensíveis ao mercado.

Com isso, entendo que de fato a empresa cumpriu os requisitos da legislação em vigor, e que não caberia a fiscalização aprofundar os termos do programa, sem que houvesse motivos de descumprimento da natureza jurídica da PLR. Até porque se constatou que todos os trabalhadores receberam o pagamento resultante do Plano, não havendo informações de exclusões ou não pagamentos, apenas de que houve valores distintos em alguns casos, como visto acima.

A 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no *Acórdão n.º 9202-003.105*, decidiu sobre o tema, concluindo pelo seguinte:

EMENTA.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/02/2001 a 28/02/2005

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA - PLR. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.

A Participação nos Lucros e Resultados - PLR concedida pela empresa aos seus funcionários, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, sobretudo por não se revestir da natureza salarial, estando ausentes os requisitos da habitualidade e contraprestação pelo trabalho.

Somente nas hipóteses em que o pagamento da verba intitulada de PLR não observar os requisitos legais insculpidos na legislação específica, notadamente artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, bem como MP nº 794/1994 e reedições, c/c Lei nº 10.101/2000, é que incidirão contribuições previdenciárias sobre tais importâncias, em face de sua descaracterização como Participação nos Lucros e Resultados.

A exigência de outros pressupostos, não inscritos objetivamente/literalmente na legislação de regência, como a necessidade de pagamentos igualitários a todos os empregados, é de cunho subjetivo do aplicador/intérprete da lei, extrapolando os limites das normas específicas em total afronta à própria essência do benefício, o qual, na condição de verdadeira imunidade, deve ser interpretado de maneira ampla e não restritiva.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. EXISTÊNCIA DE ACORDO PREVENDO REGRAS PARA PAGAMENTO DA VERBA. MAIOR ESPECIFICIDADE EM SISTEMA DE GESTÃO DE DESEMPENHO DA PRÓPRIA EMPRESA. VALIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Constatando-se que a empresa concedeu Participação nos Lucros e Resultados com base em Acordo Coletivo com a explicitação de regras claras e objetivas, não há se falar em incidência de contribuições previdenciárias, ainda que a contribuinte tenha instrumentalizado aludido regramento em ato próprio denominado Sistema de Gestão de Desempenho, o qual contempla com maior especificidade as condições e fórmula de cálculo para concessão de referida verba, mormente quando fora devidamente informado aos beneficiários, os quais tem comissão permanente para tratar da matéria.

Recurso especial negado”.

Por oportuno, transcrevo trecho do voto do Acórdão transcrito:

“Como se observa, não há se falar em ausência de regras claras e objetivas, mas, sim, em simples discordância da autoridade fiscal em relação aos procedimentos eleitos pela empresa e demais partes envolvidas na elaboração do Plano de PLR.

E, como já vem sendo sedimentado na jurisprudência administrativa, não cabe ao agente lançador adentrar as regras e outras condições estabelecidas pelas partes interessadas, de maneira a rechaça-las em razão de eventual discordância.

Portanto, cabe à autoridade fiscal exclusivamente verificar se os pressupostos inscritos na Lei nº 10.101/2000 foram observados e se as regras acordadas entre as partes estão sendo cumpridas por ocasião do pagamento da PLR, sendo defeso adentrar aos aspectos substanciais dos acordos, mormente em virtude de não deter conhecimento da rotina da empresa e não ter participado das tratativas”.

Portanto, entendo que quanto às regras claras e objetivas apresentadas estão dentro do mínimo legal exigido, não há desvirtuamento do programa implementado, e que existe de fato uma complexidade do PLR que, ainda que seja avaliado os resultados individuais que impactem no pagamento dos colaboradores, entendo que não é elemento capaz a desconfigurar o plano sob avaliação.

Cumprido ressaltar que, o julgador forma seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, conclusiva por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Assim, concluo que os Planos atendem aos requisitos legais para fins de não incidência da contribuição previdenciária sobre esse tema.

Quanto aos pagamentos de “GRATIFICAÇÕES ÚNICAS” que foram realizadas, verifica-se que diante da interpretação dada ao presente caso por este relator, não teria sido suficiente para desconsiderar a PLR.

Como relatado pela decisão de piso, a auditoria fiscal aponta quatro empregados que receberam valores registrados como PLR sem que tivessem tempo de serviço para receber a referida verba, conforme exigia o plano próprio, revelando o caráter discricionário no pagamento da rubrica.

A Recorrente argumenta que a autoridade fiscal incorreu em erro ao qualificar os pagamentos a três empregados (Aline Leite Andrade, Jaime José Isidoro Júnior e Raimundo Emílio de Oliveira) como PLR.

No entanto, o fiscal apenas colheu o título nas folhas de pagamentos que lhe foram apresentadas pelo que o equívoco, conforme confessado, foi do sujeito passivo. Nesse sentido, a recorrente alega que a gratificação única, teria natureza de gratificação especial, sem habitualidade, tendo em vista terem ocorrida uma única vez.

Por outro lado, a Recorrente alega que a verba ***não é decorrente do trabalho***, e sim uma indenização que ***não tem caráter remuneratório*** pelos serviços já prestados, alegando o seguinte:

“Tanto isso é verdade que **não há qualquer política interna, contrato firmado com os empregados ou negociação coletiva** sobre referida rubrica, constituindo-se, de fato, mera liberalidade do Recorrente. Assim, os pagamentos não caracterizaram ou possibilitaram a caracterização de uma expectativa positiva acerca do seu contínuo recebimento pelos seus beneficiários.

Ora, se os empregados não tinham previsibilidade e certeza de recebimento do montante, na medida em que inexistia qualquer previsão contratual ou em documento gerencial do Recorrente nesse sentido, **não há que se falar em habitualidade do pagamento**.

Em outras palavras, algo somente pode ser considerado como habitual quando cria a certeza por parte de alguém de que poderá contar com aquele pagamento novamente e como parte de sua remuneração. *In casu*, evidente que inexistia, à época, qualquer previsibilidade ou certeza quanto ao recebimento da gratificação única.

Reforça-se, ainda, que **as importâncias pagas a título de gratificação única em nada se relacionam ou se confundem com o conceito de remuneração**”.

Nesse quesito, **deve-se registrar que foram apenas os únicos quatro funcionários** em que somente esses pagamentos não teriam cumpriram os requisitos temporais mínimos, estando fora dos 90 dias analisados acima, diferente dos demais colaboradores.

Nessas circunstâncias, apurou a auditoria fiscal o seguinte:

Foi também constatada por esta fiscalização a existência de segurados empregados que receberam rubricas relativas a PLR em 2014 sem que tivessem cumprido o requisito de laborar na BTG PAM durante, pelo menos, 90 (noventa) dias do ano de 2013 para a percepção de PLR proporcional, conforme previsto no

Parágrafo Único da Cláusula Sétima do Acordo celebrado em 08/11/2013. Por essa razão, foi incluído, no TIF nº 02, questionamento acerca dos segurados empregados abaixo elencados que se inseriam na situação relatada.

CNPJ/CEI do Estabelecimento	Mês	Nome do Trabalhador	CPF do Trabalhador	Data de Admissão	Data de Demissão	Descrição do Cargo	Código da Rubrica	Descrição da Rubrica	Valor da Rubrica
29.850.082/0002-82	02/2014	ALINE LEITE ANDRADE	354.197.898-84	05/11/2013		BILINGUAL RECEPTIONIST	0285	PARTIC DE LUCROS ART 7 CF	2.500,00
29.850.082/0002-82	02/2014	CAMILE MOREIRA COBO	097.571.627-10	02/07/2007	01/02/2013	SPECIALIST	0287	PARTICIP NOS LUCROS EX	129.962,13
29.850.082/0002-82	02/2014	JAIME JOSE ISIDORO JUNIOR	288.781.558-41	01/11/2013		ASSISTANT	0285	PARTIC DE LUCROS ART 7 CF	2.000,00
29.850.082/0002-82	02/2014	RAIMUNDO EMILIO DE OLIVEIRA	029.469.013-19	14/10/2013		WAITER	0285	PARTIC DE LUCROS ART 7 CF	1.000,00

Porém, ainda que estivesse dentro do conceito de pagamento de PLR, percebe-se que em tese a Recorrente teria cumprido o mínimo estipulado pelo Acordo de convenção coletiva previsto para funcionários que fossem admitidos até 31.12.2013, conforme negociação entre empregador e categoria sindical.

Levando em consideração a interpretação dada anteriormente acerca do período de 90 dias, e que dois desses funcionários teriam sido admitidos 1º e 05 de novembro de 2013, e um terceiro em outubro de 2013, concluo, pelo raciocínio de sido acobertado pelo do acordo coletivo, pela possibilidade de acolhimento desses pagamentos referente aos três empregados que receberam os valores desta rubrica, mantendo-se dentro do arcabouço da PLR.

Porém, o mesmo já não se pode dizer da colaboradora *Camile Moreira Cobo*, que teria sido demitida justamente no mês do pagamento das rubricas da PLR, sendo, contudo, admitida em 2007, e entendo que esse único pagamento não teria descaracterizado a PLR inteira. Com isso, a referida colaboradora fez jus a uma verba alta de PLR em razão das métricas de desempenho na sua participação de lucros e resultados da empresa, o que justificou, no meu entender, um valor elevado a título de gratificação única, decodificado como abono único pela empresa.

Ao caso concreto foi verificado o pagamento uma única vez, em duas parcelas, não havendo outras no período autuado, afastando assim o elemento habitualidade, e até aqui, permitindo interpretar de forma favorável ao Contribuinte.

Assim, acolho os pagamentos realizados em relação aos funcionários que os receberam nos períodos mencionados, sem, no entanto, descaracterizar a natureza da PLR.

DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Alega a recorrente que alega que “Não bastassem os equívocos perpetrados pela Fiscalização quando da constituição do crédito tributário objeto do presente processo administrativo, foi também formalizada Representação Fiscal Para Fins Penais (“RFFP” – art. 83, da Lei nº 9.430/1996) sem que houvesse a devida fundamentação para tal ato”.

Contudo, ao presente tema aplico os termos da Súmula CARF n.º 28:

Súmula CARF n.º 28. O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Assim, não conheço desta matéria em razão de incompetência deste Órgão julgador.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Houve interposição de RO, em razão de que a exoneração de parte do crédito no que diz respeito ao reconhecimento parcial da decadência, que atingiu aos pagamentos realizados na competência de 02 de 2014.

Contudo, observo que os valores exonerados estariam abaixo do valor de alçada, uma vez que o próprio valor do principal atinge a média de R\$ 15 milhões.

Contudo, a Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, que continha valor de alçada para interposição de Recurso de Ofício na quantia R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais) **foi revogado pela atual Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023**, que majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício **para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões)**, conforme se transcreve os dispositivos da Portaria abaixo:

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

A Súmula CARF n.º 103 estabelece que o limite de alçada do recurso de ofício deve ser analisado na data de sua apreciação em segunda instância, conforme se transcreve abaixo:

"Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância".

Este Conselho em análise reiterada sobre o assunto, com a matéria já sumulada, decidiu por diversas vezes que o limite de alçada deve ser analisado na data que o recurso for julgado, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011 RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. LIMITE DE ALÇADA VIGENTE. PORTARIA MF Nº 63, DE 2017. SÚMULA CARF Nº 103.

A Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017 majorou o limite de alçada para interposição de recurso de ofício, que deixou de ser o valor estabelecido na Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008 (R\$ 1.000.000,00 um milhão de reais),

para R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais). Nos termos da Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância". (*Processo n.º 10166.723214/201422, Acórdão n.º 2202-004.316, Conselheiro Relator Martin Da Silva Gesto, publicado em 20/11/2017*).

Assim, o recurso está sendo posto para julgamento na presente data, após a vigência da Portaria MF 02 de 2023, e, portanto, não ultrapassa o valor de alçada.

CONCLUSÃO

Voto, portanto, por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria da Súmula CARF 28, e na parte conhecida rejeitar as preliminares e no mérito **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO** para reconhecer a validade das PLRs do ano-calendário de 2014, bem como não conhecer do Recurso de Ofício em razão do valor de alçada.

(documento assinado digitalmente)

WESLEY ROCHA

Relator

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente quanto à possibilidade de fruição da isenção dos valores pagos a título de PLR firmado no CCT, em razão da ausência de participação sindical, e no ACT, por falta de regras claras e objetivas, conforme será pormenorizado a seguir.

I. CCT – Ausência de participação sindical

A Autoridade Fiscal alegou que a “Recorrente não poderia pagar valores a título de PLR pelo fato de o Sindicato representante da categoria de trabalhadores não ter sido interveniente direto nas negociações que resultaram nas Convenções ora questionadas, firmada entre a FENABAN, a CONTRAF e diversas Federações e Sindicatos, em suposto desrespeito ao que dispõe o Decreto-lei nº 5.452/43 (Consolidação das Leis do Trabalho – “CLT”), já que o sindicato representativo dos trabalhadores seria o SEMC/RJ na CCT. Com isso, a fiscalização aduz que as Convenções Coletivas do Trabalho ora analisadas não estariam em conformidade com a CLT, conseqüentemente não seriam válidas nos termos da Lei nº 10.101/00”.

A Convenção Coletiva foi firmada pela Confederação Nacional dos Trabalhadores do Ramo Financeiro (CONTRAF), representando a Federação dos Trabalhadores do Ramo Financeiro dos Estados do Rio Janeiro e Espírito Santo (FETRAF – RJ/ES), cujo filiados são: Sindicato dos Trabalhadores em Empresas do Ramo Financeiro de Angra dos Reis (Itaguai, Seropedica, Mangaratiba e Paraty), Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários da Baixada Fluminense, Sindicato dos Bancários e dos Trabalhadores do Ramo Financeiro de Campos dos Goytacazes e Região, Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de Itaperuna, Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários Macaé e Região, Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de Niterói, Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de Nova Friburgo, Sindicatos dos Empregados em Estabelecimentos Bancários e no Ramo Financeiro dos Municípios de Petrópolis e São José do Vale do Rio Preto, Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários do Município do Rio de Janeiro, Sindicato Empregados Estabelecimentos Bancários do Sul Fluminense, Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de Teresópolis, Sindicato dos Empregados Estabelecimentos Bancários de Três Rios, Sindicatos dos Empregados em Estabelecimentos Bancários do Estado do Espírito Santo.

Ocorre que a recorrente é uma distribuidora de títulos e valores mobiliários, portanto, os empregados estão vinculados ao Sindicato dos Empregados no Mercado de Capitais (SEMCRJ), que, por sua vez, é filiada à Federação Nacional dos Securitários (FENESPIC).

Nesse sentido, o artigo 8º, II da CRFB/88 consagra o princípio da unicidade sindical, vedando “a criação de mais de uma organização sindical, em qualquer grau, representativa de categoria profissional ou econômica, na mesma base territorial, que será definida pelos trabalhadores ou empregadores interessados, não podendo ser inferior à área de um Município”.

Sobre o princípio da unicidade sindical, o Supremo Tribunal Federal tem posição firme no sentido de que a unicidade sindical “é a mais importante das limitações constitucionais à liberdade sindical”, vide Ag RE nº 310.811/SP, julgado em 12/05/2009. Tanto é assim, que o STF entende que princípio da unicidade sindical se aplica a entidades sindicais de qualquer grau, e não apenas aos sindicatos (Ag RE nº 452.631, julgado em 06/08/2013).

O sistema jurídico brasileiro estabelece requisitos específicos para a validade dos instrumentos coletivos. Além do Art. 8º, II da CF/88, os Arts. 611 e 611-A da CLT definem expressamente que a legitimidade para celebração de convenções e acordos coletivos pertence aos sindicatos representativos das respectivas categorias profissionais.

A distinção entre "trabalhadores do ramo financeiro" e "empregados no mercado de capitais" não é meramente formal ou terminológica, mas reflete diferentes condições de trabalho, regulamentações específicas e, principalmente, representatividade sindical distinta. Esta diferenciação é juridicamente relevante e impacta diretamente a validade dos instrumentos negociais para fins de isenção tributária.

A Lei 10.101/2000, em seu Art. 2º, estabelece explicitamente que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados mediante comissão paritária ou convenção/acordo coletivo. A participação do sindicato representativo não constitui mera formalidade, mas requisito essencial para a validade do acordo e consequente isenção tributária.

A adoção de norma coletiva de categoria diversa não pode ser interpretada como aplicação do princípio da norma mais favorável. Este princípio pressupõe a existência de instrumentos normativos válidos concorrentes, o que não ocorre no presente caso, onde há violação à própria legitimidade representativa.

A hierarquia das normas coletivas não autoriza a aplicação de convenção coletiva celebrada por entidade sindical sem representatividade, pois tal aplicação configuraria violação ao princípio constitucional da unicidade sindical e ao requisito legal de legitimidade representativa.

Portanto, merece reparo a tese sustentada pela recorrente de que "a adoção de Convenção Coletiva de Trabalho de entidade sindical congênere não viola o disposto na Lei nº 10.101/00, notadamente nos casos em que tal instrumento é adotado por todo o grupo econômico e em benefício do trabalhador".

O mero fato de o instrumento ter sido adotado por todo o grupo econômico não tem o condão de afastar a aplicação do princípio constitucional da unicidade sindical. Conforme jurisprudência do TRT da 3ª Região, a configuração de grupo econômico e a aplicação da teoria do empregador único "importa na responsabilidade solidária das empresas do grupo na fase de execução da lide, mas não no reconhecimento ao empregado de enquadramento na categoria dos bancários ou financeiros"

GRUPO ECONÔMICO. ENQUADRAMENTO SINDICAL COMO BANCÁRIO OU FINANCIÁRIO. TEORIA DO EMPREGADOR ÚNICO. Em razão do reconhecimento da configuração do grupo econômico, aplica-se o entendimento consolidado na Súmula 129 do TST, atribuindo às empresas pertencentes ao grupo o caráter de empregador único. A premissa do empregador único importa na responsabilidade solidária das empresas do grupo na fase de execução da lide, mas não no reconhecimento ao empregado de enquadramento na categoria dos bancários ou financeiros, ainda que a tomadora de serviços, integrante do mesmo grupo da empregadora, atue como banco digital, uma vez que tal atividade econômica é formalmente qualificada como "instituição de pagamento", com regulação pela Lei nº 12.865/2013. (TRT da 3.ª Região; PJe: 0010465-29.2022.5.03.0183 (ROT); Disponibilização: 17/03/2023, DEJT/TRT3/Cad.Jud, Página 3272; Órgão Julgador: Primeira Turma; Relator(a)/Redator(a) Emerson Jose Alves Lage)

Registra-se, inclusive, a posição do TRT da 3ª Região quanto a observância a base territorial do sindicato para fins de enquadramento sindical do empregado:

ENQUADRAMENTO SINDICAL. No sistema normativo brasileiro, o enquadramento sindical do empregado observa, em regra, a base territorial da prestação dos

serviços e a atividade preponderante do empregador, salvo nos casos de categoria diferenciada (§3º do art. 511 da CLT). (TRT da 3.ª Região; PJe: 0010229-65.2023.5.03.0014 (ROT); Disponibilização: 20/08/2024; Órgão Julgador: Nona Turma; Relator(a)/Redator(a) André Schmidt de Brito)

A 2ª Turma da CSRF, na mesma linha, se manifestou expressamente no sentido de que "para efeitos de exclusão da base de cálculo de contribuição previdenciária é inaplicável a extensão de acordo para pagamento de PLR à empregados sem a anuência do sindicato da base territorial destes, em respeito aos princípios da unicidade sindical e ao da territorialidade" (Acórdão nº 9202-007.291).

Ademais, é juridicamente inadequada a aplicação do princípio da razoabilidade para afastar uma limitação constitucional expressa. A unicidade sindical constitui pilar do sistema sindical brasileiro, não sendo passível de relativização por princípios interpretativos genéricos.

A tentativa de flexibilização com base no princípio da razoabilidade, como proposto pelo il. Relator, inverte a relação de causa e efeito jurídico e compromete a autonomia do Direito, incorrendo no fenômeno do pan-principiologismo, onde princípios são invocados para contornar regras expressas do ordenamento jurídico.¹

Por fim, ressalta-se que a recorrente anexou, apenas, comprovante de arquivamento do acordo próprio de PLR de 2011 (não do CCT de 2013) no Sindicato de Mercado de Capitais de São Paulo (SIMC/SP) (e não SEMC/RJ).

Em razão da inobservância do princípio da unicidade sindical e da ausência de participação do sindicato representativo dos empregados na negociação do CCT, deve ser mantida a autuação fiscal.

II. Plano próprio – Ausência de regras claras e objetivas

A Lei nº 10.101/2000 estabelece requisitos específicos para que os pagamentos realizados a título de Participação nos Lucros e Resultados sejam beneficiados pela isenção de contribuições previdenciárias. Entre esses requisitos, destaca-se a necessidade de regras claras e

¹ Sobre o tema, destaca-se as lições de Lênio Streck: "O uso da ponderação é também nesse ramo do direito outro sintoma de uma espécie de 'constitucionalismo da efetividade', pelo qual o mesmo 'princípio' é utilizado para a sustentação de teses antitéticas. Nesse sentido, não é difícil perceber o modo pelo qual a ponderação foi sendo transformada – aqui em *terrae brasilis* – em um enunciado performativo. Como se sabe, uma expressão performativa não se refere a algo existente nem a uma ideia qualquer. A sua simples enunciação já faz 'emergir' a sua significação. Portanto, já 'não pode ser contestado'; não pode sofrer críticas; consta como 'algo dado desde sempre'. A sua mera evocação já é um 'em si mesmo'. O uso performativo de um enunciado objetiva a 'colar' texto e sentido do texto, não havendo espaço para pensar a diferença (entre ser e ente, para usar a linguagem hermenêutica). Daí que expressões como 'ponderação de valores', 'mandados de otimização', 'proporcionalidade', 'razoabilidade', 'justa medida', 'decido conforme minha consciência', no momento em que são utilizadas ou pronunciadas, têm um forte poder de violência simbólica (Bourdieu) que produz o 'sentido próprio' e o 'próprio sentido'. Produzem-se, assim, sentidos coagulados, que atravessam a gramática do direito rumo a uma espécie de univocidade 'extraída a fórceps' no plano das relações simbólicas de poder." (STRECK, Lenio Luiz. O que é isto – decido conforme minha consciência? 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013, p. 51.)

objetivas para a fixação dos direitos substantivos da participação, conforme disposto no §1º do Art. 2º da referida lei.

No plano próprio de 2013, é evidente a ausência de regras claras e objetivas, pois há cláusulas no “Anexo I – Índice de lucratividade das empresas e índice de lucratividade efetiva” que permitem a alteração do percentual do lucro passível de distribuição. Veja-se:

“5 – A PLR corresponderá a 25% (vinte e cinco por cento) do resultado líquido antes de despesas tributárias, imposto de renda e contribuição social e participações estatutárias no lucro, descontado da variação do Certificado de Depósito Bancário – CDI sobre o patrimônio líquido médio do ano.

6 – As EMPRESAS poderão utilizar-se de percentual superior ou inferior ao determinado no item 5 acima, não configurando novação ou descumprimento às regras do ACORDO de PLR.” (grifou-se)

A cláusula 6 introduz elemento de discricionariedade incompatível com a natureza jurídica do instituto, ao permitir alteração unilateral do percentual de distribuição sem estabelecer: i) limites quantitativos para a variação permitida; ii) critérios objetivos que justificariam tal alteração; iii) condicionantes vinculadas a metas de produtividade ou resultados; e iv) mecanismos de controle ou participação dos trabalhadores na decisão.

A Lei nº 10.101/2000 consagra a participação dos empregados na negociação das regras de PLR como princípio fundamental, seja por meio de comissão paritária com representante sindical, seja por convenção ou acordo coletivo, conforme disposto nos incisos I e II do art. 2º. Esta participação não se restringe ao momento inicial da negociação, mas abrange todo o processo de implementação do acordo.

A cláusula contestada viola este princípio basilar ao permitir alterações unilaterais dos percentuais após a conclusão da negociação coletiva, esvaziando o sentido da participação obrigatória dos trabalhadores ou seus representantes no processo. Tal prerrogativa unilateral desvirtua o caráter bilateral da negociação, transformando o que deveria ser um acordo construído coletivamente em uma decisão empresarial discricionária.

A Lei nº 10.101/2000 estabelece de forma inequívoca a precedência temporal dos critérios de participação em relação ao período de apuração dos resultados. Isto se evidencia no art. 2º, §1º, II, que menciona expressamente "programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente".

A possibilidade de alteração posterior dos percentuais, já com conhecimento do resultado financeiro alcançado, contradiz diretamente este requisito de prévia pactuação. A fixação antecipada de critérios objetivos visa justamente assegurar que o programa de PLR funcione efetivamente como incentivo à produtividade, e não como mecanismo de ajuste discricionário da remuneração.

Ao permitir modificações nos percentuais após o encerramento do exercício financeiro e com pleno conhecimento do resultado obtido, o acordo em análise inverte a lógica

temporal prevista na legislação, descaracterizando o instituto da PLR como instrumento de integração entre capital e trabalho.

A possibilidade de ajuste posterior do percentual de participação, após o conhecimento do resultado financeiro da empresa, neutraliza completamente o caráter incentivador à produtividade que constitui elemento essencial da PLR, conforme art. 1º da Lei nº 10.101/2000.

Ao permitir a modulação discricionária do percentual de distribuição, estabelece-se cenário em que o esforço adicional dos trabalhadores pode não resultar em correspondente incremento na participação, uma vez que a empresa poderá, unilateralmente, reduzir o percentual aplicável caso o lucro seja expressivo.

Ademais, a cláusula que permite ajustes ao percentual de participação configura mecanismo que possibilita à empresa calibrar o montante a ser distribuído independentemente do resultado efetivamente alcançado, comprometendo a correlação entre produtividade e participação nos resultados.

Esta prática pode materializar-se como pagamento de remuneração disfarçada, situação em que a empresa, conhecendo antecipadamente o valor que pretende pagar aos empregados, ajusta o percentual aplicável para atingir exatamente o montante predeterminado.

Vale ressaltar que as razões adotadas na presente decisão são as mesmas que levaram a **2ª Turma da CSRF**, em sessão realizada em 18/06/2024, **por unanimidade, a negar provimento ao recurso especial apresentado pelo BTG PACTUAL CORRETORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS S.A. (empresa que compõe o grupo da recorrente) em relação aos acordos de PLR assinados em 2009 e 2011** (vide Acórdão nº 9202-011.320).

Conforme se extrai do Acórdão nº 9202-011.320, os acordos de 2009 e 2011 possuíam cláusula idêntica ao acordo assinado em 2013, objeto da presente controvérsia. Portanto, em linha as razões expostas pelo Conselheiro Rodrigo Monteiro Amorim, entendo que o acordo de PLR da recorrente não possuía regras claras e objetivas, uma vez que permitia a alteração unilateral do percentual do lucro a ser distribuído, sem qualquer limite, critério ou mecanismos de controle.

Além disso, o “Anexo II – Regras quanto à fixação dos direitos à participação e programa de metas”, encontravam-se as regras quanto à fixação dos direitos à participação e programas de metas, que, em apertada síntese, eram: (a) o percentual a ser distribuído seria destinado a todas as áreas das empresas; (b) os empregados fariam jus ao recebimento de no mínimo 1 (um) salário e no máximo 100 (cem) salários mensais; (c) o valor recebido por cada empregado seria determinado por suas avaliações anuais individuais, com critérios e condições amplamente divulgadas internamente para os empregados; (d) os empregados que tivessem desempenho acima do esperado (avaliação “EXCELENTE”) receberiam até 4 vezes o valor máximo estabelecido ou, ainda, um valor superior, em caráter excepcional.

1 - O percentual a ser distribuído será destinado a todas as áreas das EMPRESAS.

2 - Os EMPREGADOS farão jus ao recebimento, a título de PLR, de no mínimo 1 (um) salário e no máximo 100 (cem) salários mensais, ficando esclarecido que este limite máximo poderá ser excedido em casos excepcionais, conforme descrito no item 3.2 abaixo.

3 - Na determinação do valor a título de PLR a ser recebido por cada EMPREGADO, serão consideradas as avaliações anuais individuais dos EMPREGADOS, cujos critérios e condições, foram amplamente divulgados internamente para os empregados, sendo de amplo conhecimento e à disposição dos signatários.

3.1 - Tendo em vista que os resultados das EMPRESAS, por suas características e peculiaridades, em regra, dependem exclusivamente das pessoas que compõem o quadro de seus EMPREGADOS, do conhecimento destes, de suas habilidades como homens de negócio, de oportunidades geradas em razão de relacionamento com o mercado de capitais, da prospecção de novos negócios, fruto de experiência incomum, e levando-se em consideração que seria prematuro estabelecer o pagamento de uma premiação fixa, sem que primeiramente sejam alcançados os resultados esperados, fica assegurado aos EMPREGADOS que obtiverem uma performance acima do esperado, ou seja, que alcancem uma avaliação correspondente a "EXCELENTE", até 4 vezes o valor máximo estabelecido, **ou ainda, um valor acima disso, em caráter excepcional, em conformidade com os resultados trazidos às EMPRESAS pelos EMPREGADOS.**

3.2 - Por fim, a PLR a ser distribuída será composta da seguinte forma: (i) pelo valor decorrente do lucro auferido pelas EMPRESAS, conforme item 2, deste Anexo; (ii) combinado com a avaliação individual do EMPREGADO. O montante a ser distribuído a título de PLR levará em consideração os seguintes parâmetros:

Nesse ponto, conforme consignado no acórdão recorrido, o plano define uma faixa de valores para a PLR, com limites mínimo e máximo, mas não apresenta critérios objetivos que permitam apurar com precisão o valor a ser pago aos empregados. A autuação, portanto, não resulta de juízo subjetivo do auditor fiscal, mas da ausência de regras claras no próprio plano.

Ainda que a PLR dependa da lucratividade da recorrente e do desempenho dos empregados, o plano não detalha de forma concreta os parâmetros utilizados para definir o valor individual a ser recebido.

Conforme bem apontado pela Fiscalização, a recorrente não comprovou a “existência, fora do corpo do instrumento firmado, de regras claras e objetivas para fixação dos direitos dos empregados”, apesar de a recorrente alegar a ampla divulgação e conhecimento.

Além disso, a Fiscalização apontou que empregados com mesma função, lotados na mesma área e com avaliações equivalentes, receberam valores distintos a título de PLR. O acordo coletivo, especialmente seus três anexos, não apresenta os elementos necessários para identificar,

de forma individualizada, o multiplicador aplicado sobre o salário mensal, utilizado no cálculo da PLR.

A recorrente alega que as variações nos valores pagos decorrem da média das avaliações, conforme previsto nas regras do acordo. No entanto, essa justificativa não encontra respaldo nos anexos apresentados. O Anexo II menciona apenas que a distribuição da PLR levará em conta o lucro obtido e o desempenho individual do empregado, com base no cumprimento de metas e demonstração de competências esperadas, dentro de um modelo alinhado aos objetivos organizacionais.

Os conceitos “Não Satisfatório (NS)”, “Satisfatório (S)”, “Muito Satisfatório (MS)” e “Excelente (E)”, referidos no Anexo II, correspondem ao resultado da avaliação individual, mas não há referência à média de avaliações, quantidade de avaliadores ou ao peso de cada etapa do processo avaliativo.

A recorrente, inclusive, não identifica no Anexo II qualquer dispositivo que comprove a aplicação da média das avaliações no cálculo da PLR. Ressalte-se que o processo avaliativo envolve autoavaliação, avaliação 360°, avaliação livre e a do gestor direto, culminando em um conceito final. Ainda assim, a recorrente não apresentou memória de cálculo demonstrando a aplicação dos critérios mencionados, tampouco evidenciou o impacto do multiplicador sobre o salário dos empregados.

A recorrente também sustenta que há lógica predefinida para aplicação dos multiplicadores, com base em cargo e nota de avaliação, o que justificaria diferenças entre áreas estratégicas e operacionais. Entretanto, conforme reconhecido na decisão de origem, essa lógica não está explicitada de forma objetiva nos documentos que compõem o acordo coletivo.

O instrumento negocial apresenta omissões relevantes, que comprometem a transparência e previsibilidade do programa de PLR, permitindo à recorrente fixar valores de forma discricionária, inclusive para empregados com mesmas condições funcionais e desempenho. Tais lacunas inviabilizam a verificação, pelo trabalhador, dos critérios de cálculo de seu benefício.

A exigência legal é de regras claras, acessíveis e previamente conhecidas, ainda que não necessariamente contidas integralmente no acordo coletivo, desde que os documentos complementares estejam alinhados às diretrizes principais. No presente caso, contudo, as omissões afetam diretamente os direitos substantivos dos empregados, em afronta ao § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000.

Por fim, registra-se que as Turmas Ordinárias da 2ª Seção do CARF, recentemente, entenderam que os acordos de PLR firmados pelo grupo econômico da recorrente (acordos idênticos ou muito semelhantes ao acordo ora analisado) não possuíam regras claras e objetivas. Por exemplo, destaca-se duas decisões proferidas em 2024 e por unanimidade: Acórdão nº 2102-003.469, julgado em 04/09/2024; Acórdão nº 2401-011.753, julgado em 07/05/2024;

Por todo o exposto, conclui-se que o acordo de PLR firmado pela recorrente não apresenta regras claras e objetivas, devendo ser mantida a autuação fiscal.

III. Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto