



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16539.720003/2019-43
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **2401-011.753 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 07 de maio de 2024
Recorrentes BTG PACTUAL SERVIÇOS FINANCEIROS S.A. DISTRIBUIDORA
DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA.

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

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. EMPREGADOS.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

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 EM LUCROS OU RESULTADOS. AUSÊNCIA DE PACTUAÇÃO PRÉVIA.

Por ser instrumento de integração entre o capital e o trabalho e incentivo à produtividade, a participação nos lucros ou resultados exige pactuação prévia ao início do período de aferição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS.

A falta de critérios objetivos, como determina a lei, demonstra a irregularidade e discricionariedade do pagamento relativo à Participação nos Lucros ou Resultados.

TERCEIROS. INCRA. STF. TEMA 495.

É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao Incra devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Matheus Soares Leite e Guilherme Paes de Barros Geraldi.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Autos de Infração - AI lavrados contra a empresa em epígrafe, com lançamento de contribuição social previdenciária da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), e com lançamento de contribuições sociais para outras entidades e fundos – Terceiros, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declarada em GFIP, a título de participação nos lucros ou resultados – PLR em desacordo com a lei, nas competências 02/2014, 07/2014, 08/2014 e 10/2014, conforme Relatório Fiscal, fls. 18/41.

Consta do Relatório Fiscal que:

(22) Pela análise dos elementos mencionados no item (7) deste Relatório Fiscal, esta fiscalização constatou diversos descumprimentos das condições estabelecidas na Lei nº 10.101/2000 para que os valores pagos ou creditados pela BTG PSF em 2014 a título de PLR pudessem ser considerados como não integrantes do salário de contribuição dos empregados.

(23) Em primeiro lugar, o Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados foi firmado em 08/11/2013, ou seja, ao final do período em que foram apurados os lucros ou resultados da BTG PSF.

[...]

(31) Neste ponto, passa-se a tratar da segunda falta de aderência entre o acordo firmado em 08/11/2013 e as condições estabelecidas na Lei nº 10.101/2000: ausência de regras claras e objetivas, inclusive com mecanismos de aferição quanto às metas a serem alcançadas e à fixação dos direitos dos empregados.

[...]

(34) No Anexo II do Acordo firmado em 08/11/2013 (abaixo reproduzido), 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.

[...]

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

[...]

(35) No que tange ao índice de lucratividade das empresas, previsto na Cláusula Quinta, item '(i)', do Acordo firmado em 08/11/2013, os elementos constantes no instrumento eram suficientes para que os empregados pudessem verificar o cumprimento do pactuado. Além disso, em sua resposta apresentada a esta fiscalização em 25/02/2019, por solicitação de juntada ao e-Dossiê nº 10010.025512/0418-02, a BTG PSF demonstrou que o índice de lucratividade foi atingido em 2013.

(36) Já com relação à determinação do quantum de PLR seria recebido por cada empregado, não havia regras claras e objetivas no corpo do Acordo firmado em 08/11/2013, como determina a Lei nº 10.101/2000.

(37) Era precisamente a existência de regras claras e objetivas no corpo do próprio instrumento firmado que permitiria aos empregados, polo hipossuficiente da relação trabalhista, exigir o cumprimento do pactuado. **Ainda que os critérios e condições para a determinação da PLR a que cada empregado faria jus fossem amplamente divulgadas internamente, o documento hábil a fazer prova de que tais regras eram claras e objetivas não as continha.** (grifo nosso)

[...]

(40) Neste ponto, devem ser destacadas 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 PSF. (grifo no original)

(41) A fiscalizada, em atendimento ao item (9) do TIF nº 02, esclareceu que “a avaliação final de cada funcionário é determinada pelo seu gestor que leva em consideração a auto avaliação do empregado, as avaliações 360º e avaliações livres. **O gestor tem autonomia para ponderar as avaliações recebidas e estabelecer a avaliação final do funcionário**”. Por essa razão, para os empregados mencionados nos exemplos abaixo, considerou-se que **o conceito final do empregado foi o da avaliação de seu gestor**. (grifo nosso)

[...]

(42) Portanto, frente a todas as incoerências mencionadas acima, 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.

(43) Os exemplos mencionados no item (41) deste Relatório Fiscal expõem contradições entre o pactuado no acordo celebrado em 08/11/2013 e os montantes de PLR efetivamente destinados aos empregados da BTG PSF em 2014. Portanto, ainda que a empresa lograsse comprovar a existência, fora do corpo do instrumento firmado, de regras claras e objetivas para a fixação dos direitos dos empregados, **o que não ocorreu**, seria necessário que as **regras claras e objetivas estabelecidas fora do instrumento firmado** fossem **efetivamente seguidas no momento da determinação dos valores da PLR paga ou creditada em 2014** em retribuição ao esforço dos empregados em 2013. (grifo no original)

(44) Contudo, as incoerências mencionadas no item (41) deste Relatório Fiscal apontam que ou não havia regras claras e objetivas (ainda que fora do corpo do instrumento) ou, se havia, não foram atendidas na determinação dos valores cabíveis aos empregados. O efeito de ambas as situações é o mesmo: deve-se considerar como base de cálculo de contribuições previdenciárias e das destinadas a Outras Entidades e Fundos a PLR paga ou creditada pela BTG PSF a seus empregados, nos meses de fevereiro e agosto de 2014, por meio das rubricas “0285 - PARTIC DE LUCROS ART 7 CF” e “2285 - PLR ART 7 CF DIFERIDO”.

(45) Constatou-se, ainda, em outubro de 2014, a 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, mencionada no item (7.4) deste Relatório Fiscal, cujos trechos relevantes encontram-se reproduzidos abaixo:

[...]

II – PARCELA ADICIONAL

O valor desta parcela da antecipação será determinado pela divisão linear da importância equivalente a 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) do lucro líquido apurado no 1º semestre de 2014, pelo número total de empregados elegíveis de acordo com as regras desta convenção, em partes iguais, até o limite individual de R\$ 1.837,99 (um mil, oitocentos e trinta e sete reais e noventa e nove centavos).

II.a) A antecipação da parcela adicional não será compensável com valores devidos em razão de planos próprios.

(46) A Convenção Coletiva mencionada no item (45) deste Relatório Fiscal foi celebrada, em 13 de outubro de 2014, entre FENABAN – Federação Nacional dos Bancos e a CONTRAF – Confederação Nacional dos Trabalhadores do Ramo

Financeiro, **sem a interveniência do 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 – CNPJ: 32.243.230/0001-78, que representava os trabalhadores** da BTG PSF em 2014. .
(grifo no original)

[...]

(48) Além da questão da falta de assistência do sindicato que representava os empregados da BTG PSF em 2014, a citada Convenção Coletiva não estabeleceu qualquer meta de lucros ou resultados a ser alcançada pelos empregados para fazerem jus à PLR. Para enquadrar-se no conceito jurídico de PLR, é preciso que, resumidamente, haja um pacto prévio entre empregados e empregador, estabelecendo as metas a serem alcançadas e as regras claras e objetivas quanto à retribuição do esforço dos empregados. Caso a(s) meta(s) estipulada(s) seja(m) atingida(s), os empregados farão jus à PLR e o empregador estará obrigado a distribuí-la. (grifo no original)

(49) Desse modo, o pagamento nominado como PLR pela Convenção Coletiva mencionada não se coaduna com o conceito e as condições necessárias trazidas pela Lei nº 10.101/2000. Conforme já mencionado acima, apenas são excluídas da incidência de contribuições previdenciárias e das destinadas a Outras Entidades e Fundos as verbas pagas ou creditadas aos empregados a título de PLR em conformidade com a lei. (grifo no original)

(50) Cabe ainda mencionar que, ao contrário do Acordo firmado em 08/11/2013, citado nos itens (32), (33) e (34) deste Relatório Fiscal, a Convenção Coletiva acima mencionada estabelecia regras claras e objetivas em relação ao montante cabível aos empregados das verbas indevidamente chamadas de PLR. Contudo, como já explicitado, não continha o estabelecimento de metas de lucros ou resultados.

[...]

(51) Constatou-se na Folha de Pagamento de julho de 2014, a existência de pagamento ou crédito ao empregado SÉRGIO LUIZ GONÇALVES SOUSA no valor de R\$ 7.269,98 (sete mil duzentos e sessenta e nove reais e noventa e oito centavos), por meio da rubrica “270 – ANT PART LUCROS ART 7 O” (informações na tabela abaixo). Tal distribuição, embora nominada como antecipação de PLR, foi anterior à citada Convenção Coletiva. Como o empregado laborou na BTG PSF durante 8 (oito) meses completos em 2013, inferiu-se que se tratou de PLR proporcional decorrente do Acordo celebrado em 08/11/2013.

(52) Há ainda que se mencionar que, caso as verbas previstas na Convenção Coletiva mencionada acima, efetivamente se enquadrassem no conceito de PLR, de qualquer forma, haveria **infringência ao disposto no artigo 3º, § 2º, da Lei nº 10.101/2000, já que alguns empregados da BTG PSF receberam mais de 2 (duas) vezes em 2014 valores a título de antecipação ou de distribuição de PLR**. A seguir, encontram-se relacionados os registros relativos a duas empregadas, selecionadas por amostragem, que, conforme a Folha de Pagamento da BTG PSF de 2014, receberam, em fevereiro, em agosto e em outubro, rubricas relativas a PLR. (grifo no original)

[...]

(53) Em razão de todas as incongruências apontadas acima entre a Lei nº 10.101/2000 e ambos os instrumentos de negociação apresentados a esta fiscalização pela BTG PSF (Acordo celebrado em 08/11/2013 e Convenção Coletiva firmada em 13/10/2014), não logrou a fiscalizada afastar a incidência de contribuições previdenciárias e das destinadas a Outras Entidades e Fundos sobre os valores pagos ou creditados a título de PLR.

Em impugnação de fls. 1.105/1.175, a empresa alega decadência parcial, que a assinatura do acordo somente em 11/2013 não prejudicou a negociação prévia, que seu plano é claro, pois os empregados compreendem o que têm que fazer para receber a PLR, que a lei não determina que os valores devem ser uniformes entre os empregados, que houve participação do

sindicato na CCT 2014, que as regras da CCT são claras, que não houve descumprimento da periodicidade. Questiona os juros sobre a multa de ofício. Aduz ser inexigível a contribuição para Terceiros na forma autuada.

Foi proferido o Acórdão 11-064.184 - 7ª Turma da DRJ/REC, fls. 1.522/1.548, que deu provimento parcial à impugnação, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR). PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEI. INCIDÊNCIA.

Comprovado que o pagamento da participação nos lucros ou resultados ocorreu em desacordo com as exigências da lei específica, devem incidir contribuições previdenciárias sobre referidos valores.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. PRAZO. DECADÊNCIA PARCIAL.

O direito de a Fazenda Pública constituir seus créditos extingue-se após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, no lançamento por homologação em que houve pagamento antecipado. Nesses termos, parte das competências do crédito foi alcançada pela decadência.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS. BASE DE CÁLCULO. LIMITAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

São exigíveis contribuições destinadas a terceiros (INCRA e salário educação) incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados, inexistindo previsão legal para limitação da base de cálculo em vinte salários mínimos.

Consta do voto e dispositivo analítico que foi considerada decadente a competência 02/2014, conforme estabelecido no CTN, art. 150, § 4º.

Foi apresentado recurso de ofício.

Cientificado do Acórdão em 26/8/2019 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 1.554), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 24/9/2019, fls. 1.557/1.628, que contém, em síntese:

Entende que deve ser desprovido o recurso de ofício do acórdão recorrido que reconheceu a decadência parcial.

Em preliminar, alega nulidade do acórdão recorrido por omissão sobre matéria relevante – a autoridade julgadora não se manifestou suficientemente quanto à higidez da PLR e aos argumentos sobre consistência dos valores pagos a diferentes empregados.

No mérito, entende ser improcedente a autuação porque o PLR da autuada atende aos requisitos da Lei 10.101/2000.

Quanto à data da assinatura, 8/11/2013, diz que como a condição para o pagamento da PLR é o auferimento de lucro, não cabe qualquer acusação acerca do

conhecimento prévio das metas. Que a negociação ocorreu antes da assinatura do acordo e que foram replicadas as condições de acordos anteriores. Os empregados não foram surpreendidos com as regras. A assinatura precedeu o pagamento da PLR (em 2014). Cita decisões do CARF.

Sobre as regras claras e objetivas, entende hígido seu plano PLR 2013/2014. Diz que a clareza decorre dos trabalhadores compreenderem o que devem fazer para fazer jus à PLR e como serão avaliados, o que foi demonstrado – atingimento do índice de lucratividade e avaliação do desempenho individual.

Aduz que são consistentes os valores pagos a diferentes empregados. Que a fiscalização se distanciou da lei. A lei não impõe que os pagamentos de PLR a diferentes funcionários possuam o mesmo valor. Afirma que a fiscalização não contestou o cálculo da PLR, mas apenas questionou a falta de uniformidade nos pagamentos. Discorre sobre os exemplos apresentados pela fiscalização.

Sobre a CCT 2014, alega que houve a participação da entidade sindical. Que foi assegurada a tutela dos empregados da recorrente. Que participaram o CONTRAF e diversos sindicatos representantes de trabalhadores do ramo bancário/financeiro. É incontroverso que a recorrente submete-se à CCT 2014, juntamente com o grupo econômico de que faz parte.

Alega que existem regras claras e objetivas e que a DRJ teria anuído, e não tendo recurso de ofício sobre esta alegação, a matéria não pode ser reapreciada.

Sobre a periodicidade dos pagamentos, informa que os pagamentos feitos em outubro de 2014 se referem à PLR da CCT 2014. Os demais, feitos em fevereiro e agosto de 2014 relacionam-se ao PP/PLR 2013/2014. Portanto, os pagamentos se referem a instrumentos distintos, cada qual fundado em cláusula própria, devendo ser analisadas em função da competência a que se referem e do respectivo instrumento laboral a que se vinculam.

Aduz que a PLR cumpre os requisitos da lei, que a objetividade e clareza representam uma forma de garantir aos empregados de que não haja dúvidas que impeçam o direito de participarem dos lucros.

Informa que o CARF reconhece a higidez dos planos próprios celebrados para pagamento de PLR aos empregados de empresas do mesmo grupo econômico da recorrente.

Subsidiariamente, alega que não há habitualidade nos pagamentos. Alega também que na hipótese de empate no julgamento deve ser cancelado o julgamento.

Argumenta serem indevidas as contribuições para Terceiros. Que a contribuição ao Inca é inexigível. Traz decisões sobre CIDE. Acrescenta que a base de cálculo não pode superar vinte salários mínimos.

Requer seja desprovido o recurso de ofício. Em preliminar, que seja anulado o acórdão recorrido. No mérito, que seja reconhecida a improcedência da autuação. Subsidiariamente, a anulação dos lançamentos por falta de habitualidade, a exclusão dos pagamentos de 02/2014 e 08/2014 da acusação da regra de periodicidade, que em caso de voto de qualidade, o voto do presidente seja para cancelar a autuação, a anulação do lançamento de contribuição de terceiros e sua revisão para limitar a base de cálculo a vinte salários mínimos.

Às fls. 1.667/1.668 foi juntada petição na qual a recorrente dá notícia do Acórdão 9202-008.457, de 17/12/2019, e informa que a discussão é idêntica à presente.

É o relatório.

Fl. 8 do Acórdão n.º 2401-011.753 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16539.720003/2019-43

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

RECURSO DE OFÍCIO

Em 17/1/2023 foi publicada a Portaria MF nº 2, que aumentou o limite de alçada para recurso de ofício, que antes era de R\$ 2.500.000,00, para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Assim consta da citada Portaria:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (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). (grifo nosso)

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

A Súmula CARF nº 103 dispõe que:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Da análise dos autos vê-se que o valor excluído foi inferior a R\$ 15.000.000,00.

Logo, diante do novo limite estabelecido na Portaria MF nº 2/2023, voto por não conhecer do recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, deve ser conhecido.

INTRODUÇÃO

O sujeito passivo informou que realizou pagamentos de PLR por conta de dois instrumentos: a) um plano próprio – conforme ACT; e b) um plano previsto em convenção coletiva de trabalho – CCT.

A fiscalização desqualificou os pagamentos, considerando-os como salário de contribuição, com base nos seguintes elementos, conforme relatado:

Periodicidade superior a duas vezes no ano (02/2014, 08/2014 e 10/2014).

Plano próprio – PP/ACT:

Assinado em 8/11/2013 – violado o requisito da pactual prévia.

Ausência de regras claras e objetivas quanto às regras adjetivas – critério subjetivo quanto à fixação dos direitos dos empregados.

Convenção coletiva de Trabalho - CCT:

Ausência de interveniência do sindicato representativo dos empregados da atuada, assinada em 13/10/2014.

Ausência de regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos – falta de estabelecimento de meta de lucros ou resultados.

PRELIMINARES

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Entende o recorrente que houve omissão, pois a autoridade julgadora não se manifestou suficientemente sobre os argumentos sobre consistência dos valores pagos a diferentes empregados.

O julgador, ao decidir, não está obrigado a discorrer sobre todos os argumentos apresentados pela parte, principalmente quando, no voto, há fundamentos suficientes para legitimar a conclusão por ele abraçada.

Assim, não se verifica a omissão alegada, que sob a visão do recorrente, teria havido apreciação insuficiente da matéria, não havendo que se falar em nulidade da decisão de primeira instância.

A nulidade do acórdão de impugnação configura medida extrema e desprovida de razoabilidade, que não se coaduna com a finalidade do processo administrativo.

Não se verifica prejuízo concreto à parte e encontrando-se a questão madura para julgamento, o mérito pode ser examinado pelo colegiado, dispensando-se o retorno do processo a uma etapa anterior.

MÉRITO

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS – PLR

No caso da PLR, o art. 7º, XI da Constituição Federal de 1988, dispõe que:

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

[...]

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, **conforme definido em lei.** (grifo nosso)

E ainda, de fato, o art. 28, § 9º, prevê hipóteses de não incidência de contribuições sociais sobre participação nos lucros e resultados:

Art. 28. [...]

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

[...]

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

[...]

Vê-se, portanto, que tal hipótese de renúncia fiscal não é absoluta, mas sim condicionada pelo próprio dispositivo legal que as prevê.

No caso da PLR, a imunidade apenas acontece se os pagamentos forem efetuados de acordo com a lei específica, no caso, a Lei 10.101/2000.

A Lei 10.101/2000 regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade. O artigo 2º desta lei, na redação vigente à época do fato gerador, dispõe que:

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 escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo. (grifo nosso)

§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: [...] (grifo nosso)

Assim, os acordos firmados deveriam contemplar, **cumulativamente**, todos os requisitos essenciais previstos na Lei 10.101/2000, o que, de fato, não foi observado no caso em debate.

A PLR não passível de incidência previdenciária deve ser objeto de efetiva negociação entre a empresa e seus empregados, materializando-se o resultado da negociação em instrumentos efetivos que definam **regras claras e objetivas quanto aos direitos fixados e suas regras adjetivas, pactuadas previamente**, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo. Viola a Lei nº 10.101/00 o pagamento de PLR com base em acordos de trabalho e convenções coletivas de trabalho que não definam os elementos fundamentais ao direito, **não definindo metas**, periodicidade, formas de apuração entre outros, relegando esta função a negociações posteriores e alheias à definição substantiva e adjetiva da PLR.

PP/ACT

DATA DA ASSINATURA DO ACORDO

No presente caso, o PP/ACT para pagamento da PLR 2013 foi assinado em 8/11/2013 e pagamento em 02/2014 e 08/2014.

Apenas o acordo assinado, com a participação do respectivo sindicato, produziria efeitos jurídicos. Apesar da Lei 10.101/2000 não mencionar expressamente o momento da assinatura do instrumento de negociação, a interpretação sistemática da Lei 10.101/2000 c/c a CR/88, art. 7º, inciso XI, impõe a necessidade da pactuação prévia, antes do início do período a que se refiram os lucros ou resultados, para incentivar a produtividade do empregado e atingimento das metas e resultados pré-estabelecidos, como efetivo instrumento de integração entre capital e trabalho.

Ora, como falar em integração entre capital e trabalho e incentivo à produtividade se o acordo para o pagamento da verba foi feito pouco antes do término do período a que se refere e do pagamento e não antecedeu o período a que se atribui o lucro a ser distribuído. Não é

aceitável a assinatura depois que parte das metas já foram cumpridas ou quando os resultados já são conhecidos.

No mesmo sentido, veja-se o Acórdão nº 9202-007.873, de 22 de maio de 2019 da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS PLR. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores auferidos por segurados obrigatórios do RGPS a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei específica, integram o conceito jurídico de Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social. A ausência da estipulação entre as partes trabalhadora e patronal, de metas e objetivos previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso, a incidência de contribuição previdenciária sobre a verba.

Contudo, diante das dificuldades práticas de negociação que se verifica na realidade, poder-se-ia admitir a tese dos que defendem que o acordo poderia ser assinado no início do período de apuração da PLR. Mas, de qualquer forma, não se admite a tese de que bastaria que o acordo fosse formalizado antes do pagamento da parcela da PLR.

Nesse sentido, veja-se o Acórdão nº 2401-004.760 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária, de relatoria do Conselheiro Cleberson Alex Friess, segundo o qual, admite-se certa flexibilidade, mas, em qualquer hipótese, desde que o instrumento negocial esteja assinado com antecedência razoável ao término do período de apuração a que se referem os lucros ou resultados. Segundo o relator, “Da mesma maneira que não há como incentivar e aferir o resultado que já ocorreu, o estabelecimento de parâmetros já sabidamente atingidos, ou mesmo em estágio avançado de apuração igualmente desnatura o programa de participação nos lucros ou resultados [...]”.

A existência de ajuste anterior, com características semelhantes, pode até gerar expectativa do trabalhador, mas ainda que se tome a expectativa por regra, ela não será clara, pois **obscurecida pela possibilidade de modificação** e pela percepção subjetiva de cada trabalhador quanto à firmeza da expectativa.

Por ser expectativa, não se trata de regra objetiva enquanto norma jurídica trabalhista autônoma posta, ou seja, ainda que se tome a expectativa por regra pressuposta a aflorar da negociação pendente, ela não será objetiva, na medida em que não foi posta em instrumento coletivo de trabalho.

No caso, o pagamento configura-se, na verdade, em parcela de natureza remuneratória, a título de gratificação ou prêmio pago por liberalidade da empresa.

Desta forma, correto o procedimento fiscal que considerou como salário de contribuição os valores pagos a título de PLR para os empregados no ano de 2014.

REGRAS CLARAS E OBJETIVAS

Além do acima exposto, o que já seria suficiente para negar provimento ao recurso voluntário, a fiscalização também fundamentou a autuação na ausência de regras claras e objetivas quanto às avaliações individuais e consequente apuração do valor a ser pago.

Quanto ao critério substantivo, no caso, o índice de lucratividade da empresa, a fiscalização entendeu que se verificou o cumprimento do pactuado.

Sem razão a recorrente ao afirmar que a clareza decorre dos trabalhadores compreenderem o que devem fazer para fazer jus à PLR.

Como observou a fiscalização, **não foram adotados critérios objetivos para avaliação dos resultados individuais, conforme determina a Lei 10.101/2000**, o que demonstra irregularidade e discricionariedade do pagamento relativo à PLR. A empresa não demonstrou quais os critérios utilizados para chegar aos valores pagos, a métrica utilizada não foi esclarecida.

Nesse ponto, cumpre esclarecer que nada foi arguido pela fiscalização sobre PLR homogêneo entre empregados ou que a lei não prevê a obrigatoriedade de que no acordo negociado haja fixação do montante a ser distribuído. O que a fiscalização solicitou foi a forma de aferição do desempenho individual e não a forma de apuração dos resultados – lucratividade – ou do montante a ser distribuído.

Para aferir o valor da PLR a ser paga, a lei é clara no sentido de que as regras, mesmo que fossem do conhecimento dos empregados, devem ser claras e objetivas, evitando-se, assim, o arbítrio do empregador, remunerando seus empregados como bem entender, deixando de efetuar as contribuições sobre tais parcelas, sob o argumento de que os valores pagos se referem a participação nos lucros e resultados.

No caso concreto, a faixa com limite inferior de 1 salário e superior de 100 salários, é elástica demais. E ainda, o limite superior pode ser aumentado para 400 salários, caso o empregado tenha avaliação “excelente”, podendo ainda superar esse valor. Evidentemente, conforme critério estabelecido unilateralmente pela empresa.

Qualquer empregado comprometido com seu trabalho não aceitaria menos que “excelente”. Se a empresa o avaliasse como “satisfatório”, por exemplo, qual elemento ele poderia se socorrer para contestar o conceito que lhe foi atribuído pela empresa? Não teria... o **que demonstra a falta de clareza e objetividade na forma de fazer a avaliação individual**. Mesmo para dois empregados avaliados com o mesmo conceito (muito satisfatório, por exemplo), de acordo com o ACT, a empresa poderia pagar 1 salário para um e 400 salários para outro. Qual critério justificaria essa discrepância de valores?

No documento apresentado à fiscalização, conforme relatado, a avaliação de desempenho é fundada em **critérios claramente subjetivos**, com o emprego de tabela de apuração cujos **parâmetros são os conceitos Insatisfatório, Não satisfatório, Satisfatório, Muito satisfatório e Excelente**.

No caso, a empresa poderia atribuir o conceito excelente a quem quisesse, pagando um valor de PLR que poderia ultrapassar 400 vezes o salário do empregado, sem precisar justificar os valores pagos.

O que a fiscalização pediu foi para que a empresa esclarecesse os critérios considerados para atribuição dos conceitos descritos acima e dos valores pagos. Apresentados os documentos, e para comprovar a subjetividade do critério utilizado, a fiscalização, por amostragem, demonstrou, apresentando exemplos, que a empresa pagava os valores que queria, pois dois ou mais empregados, em idêntica situação, receberam valores diferentes.

Irrelevante agora, para os empregados objeto da amostragem da fiscalização, alegar a recorrente que um deles “tinha mais tempo de casa”, que a responsabilidade de um era

maior que do outro ou que tenha participado de um projeto específico. Se estes eram os requisitos, eles deveriam estar previstos no acordo. Veja-se que a superficialidade da análise é da recorrente e a fiscalização somente usou dos elementos que dispunha para demonstrar a subjetividade das avaliações e dos pagamentos realizados.

A previsão de valor a ser pago de 1 a 100 vezes o salário do empregado, de acordo com o conceito obtido, podendo ser 400 vezes o salário ou mesmo valor superior a esse, escancara a discricionariedade e liberalidade na atribuição dos valores a serem pagos.

E na ausência de clareza quanto à forma de aferição do desempenho individual, não adianta cláusula prevendo a possibilidade de contestação. Como contestar o que não está claro? Como tecer argumentos sem conhecimento da causa?

A falta de critérios objetivos, como determina a Lei 10.101/2000, demonstra a irregularidade e discricionariedade do pagamento relativo à PLR. Assim, os valores pagos, por não estarem de acordo com a lei, integram o salário de contribuição.

CCT/2014

PARTICIPAÇÃO DO SINDICATO

Da análise do caso concreto, conforme relatado, é flagrante o descumprimento da norma legal que estabelece que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, visto que, **a CCT apresentada não inclui a categoria dos empregados da autuada.**

Independentemente da via de negociação adotada, **é obrigatória a participação do sindicato representativo da categoria.** Há uma expressa, literal e inequívoca determinação do legislador ordinário nesse sentido. Mesmo eventual comissão paritária escolhida pela empresa e pelos trabalhadores para tratar do programa de pagamento como incentivo à produtividade, deverá contar com a participação de um representante do sindicato.

A previsão de intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade assegurar os interesses dos trabalhadores e contribuir para um melhor equilíbrio de forças com vistas à elaboração do documento que conterá os direitos substantivos e regras adjetivas da participação.

Nesse contexto normativo, é evidente que 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.

Sobre a presença do sindicato, a CR/88, art. 8º, III, estabelece que “ao sindicato cabe a defesa dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria, inclusive questões judiciais ou administrativas”.

Assim, o legislador, ao preconizar a participação de representante do sindicato dos trabalhadores na comissão para a negociação e pagamento da PLR, ou no acordo efetuado com base em Acordo Coletivo do Trabalho, pretendeu dar efetividade ao disposto na CR/88. Até porque, também há norma constitucional, art. 8º, VI, que impõe aos sindicatos a obrigação de participar das negociações coletivas de trabalho.

Como se percebe, existe uma expressa, literal e inequívoca determinação do legislador ordinário no que concerne à necessidade de participação do sindicato, mesmo que

consistindo em representante do sindicato na comissão escolhida pela empresa e trabalhadores para negociar a participação nos lucros ou resultados.

Assim, conforme destacado pela fiscalização, não há como serem considerados os termos da CCT apresentada sem a participação do sindicato da respectiva categoria de trabalhadores.

Quanto à decisão proferida no Acórdão 9202-008.457, o entendimento lá esposado, para aquele caso concreto, não é de observação obrigatória pelos demais conselheiros do CAREF.

Assim, a despeito de expressar uma regra de caráter formal, a ausência do sindicato é motivo suficiente para descaracterizar, via de regra, a participação nos lucros ou resultados da empresa como parcela imune à incidência da contribuição previdenciária.

REGRAS CLARAS E OBJETIVAS

Além do acima exposto, o que já seria suficiente para negar provimento ao recurso voluntário, a fiscalização também fundamentou a autuação na ausência de regras claras e objetivas.

Cumpra esclarecer que não cabe recurso de ofício de argumentos, apenas de valores exonerados. O entendimento estampado pelo relator do acórdão recorrido não vincula o conselheiro do CAREF, sendo incabível dizer que a matéria não pode ser reapreciada.

Segundo a fiscalização, **a CCT não estabeleceu qualquer meta de lucros ou resultados a ser alcançada pelos empregados para fazerem jus à PLR**; para enquadrar-se no conceito jurídico de PLR, é preciso que, resumidamente, haja um pacto prévio entre empregados e empregador, estabelecendo as metas a serem alcançadas e as regras claras e objetivas quanto à retribuição do esforço dos empregados e caso as metas sejam atingidas, os empregados fazem jus à PLR e o empregador está obrigado a distribuí-la.

Nesse ponto, nota-se, inclusive uma incoerência no voto do relator do acórdão recorrido, pois inicialmente afirma “são exigíveis regras que evidenciam o valor da PLR **na proporção das metas a serem alcançadas** pelos empregados” e ao final entende que “à falta de regra legal que **exija expressamente a previsão de metas** de lucros ou resultados na convenção coletiva que estabeleça a PLR, concordamos com a impugnação que estas informações não são exigíveis”.

E ao contrário da conclusão acima descrita, conforme já dito alhures, viola a Lei 10.101/00 o pagamento de PLR com base em acordos de trabalho e convenções coletivas de trabalho **que não definam os elementos fundamentais ao direito**, especialmente, **não definindo metas**.

No caso, bastaria trabalhar na empresa para que o empregado recebesse a rubrica. Logo, trata-se de remuneração e, conseqüentemente, salário de contribuição.

DEMAIS ARGUMENTOS

PERIODICIDADE DO PAGAMENTO

Sobre a periodicidade dos pagamentos, informa a empresa que os pagamentos feitos em outubro de 2014 se referem à PLR da CCT 2014. Os demais, feitos em fevereiro e

agosto de 2014 relacionam-se ao PP/PLR 2013/2014. Portanto, os pagamentos se referem a instrumentos distintos, cada qual fundado em cláusula própria, devendo ser analisadas em função da competência a que se referem e do respectivo instrumento laboral a que se vinculam.

A Lei 10.101/2000, conforme disposto no artigo 3º, § 2º, para evitar que a PLR seja utilizada para complementar a remuneração do empregado, limita os pagamentos a no máximo dois por ano e, conforme legislação à época vigente, com intervalo mínimo de três meses entre eles.

No caso, conforme já apreciado anteriormente, a PLR prevista na CCT não acolhia os empregados da recorrente.

Assim, o pagamento efetuado em 10/2014 fora feito por sua conta e risco, demonstrando a existência de um terceiro pagamento a título de PLR no mesmo ano.

Desta forma, o pagamento de mais de duas parcelas no ano desvirtua a natureza da PLR, devendo a contribuição previdenciária incidir sobre a totalidade dos valores pagos em todas as parcelas e não somente sobre as parcelas que excederem o número de duas, ou pagas fora do interstício mínimo de 3 meses.

Tal entendimento é o também exarado na Nota Cosit nº 89, de 11/6/2012, segundo a qual, mesmo que a PLR seja paga em virtude de dois instrumentos, não significa dispensa do cumprimento dos requisitos da lei.

NÃO HABITUALIDADE

Alega o recorrente a não habitualidade nos pagamentos.

Não é eventual o pagamento efetuado pela empresa quando caracterizada a habitualidade anual nos pagamentos aos trabalhadores, na forma prevista em acordo coletivo de trabalho.

Ademais, no que tange aos segurados empregados, a parcela que se destina a retribuir o trabalho possui natureza remuneratória, independentemente da sua periodicidade de pagamento (artigos 22 e 28 da Lei 8.212, de 1991).

A exigência de habitualidade das parcelas recebidas pelo segurado restringe-se somente aos ganhos sob a forma de utilidades, denominados *in natura*.

Isso porque a legislação tributária não faz menção ao requisito da habitualidade para os ganhos em pecúnia, de tal modo que estão incluídos no campo de incidência das contribuições previdenciárias, nos termos da Lei 8.212, de 1991, todos os pagamentos em dinheiro destinados a retribuir o trabalho, quer sejam habituais ou não.

Tal entendimento também se verifica no Acórdão CARF nº 2401-004.760, do qual se transcreve trecho da ementa e do voto:

GANHO EVENTUAL. HABITUALIDADE ANUAL DOS PAGAMENTOS.

Não é eventual o pagamento efetuado pela empresa quando caracterizada a habitualidade anual nos pagamentos aos trabalhadores, na forma prevista em acordo coletivo de trabalho.

[...]

Voto

85. No que tange aos segurados empregados, a parcela que se destina a retribuir o trabalho possui natureza remuneratória, independentemente da sua periodicidade de pagamento (arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212, de 1991).

85.1 A exigência de habitualidade das parcelas recebidas pelo segurado restringe-se somente aos ganhos sob a forma de utilidades, denominados "in natura".

85.2 É que a legislação tributária não faz menção ao requisito da habitualidade para os ganhos em pecúnia, de tal modo que estão incluídos no campo de incidência das contribuições previdenciárias, nos termos da Lei nº 8.212, de 1991, todos os pagamentos em dinheiro destinados a retribuir o trabalho, quer sejam habituais ou não.

VOTO DE QUALIDADE

Não cabe ao conselheiro do CARF questionar a regra estabelecida em lei e no RICARF sobre o julgamento, proclamação do resultado, voto de qualidade, especialmente na hipótese de empate.

Assim, descabido o pedido relativo ao cancelamento do lançamento na hipótese de empate.

TERCEIROS. INCRA. BASE DE CÁLCULO.

Quanto à contribuição para o Incra, a matéria foi apreciada pelo STF, no RE 630898, Tema 495, restando fixada a seguinte tese de repercussão geral: “É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao Incra devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001”.

A base de cálculo da contribuição para Terceiros (no caso, Incra e Salário Educação), conforme legislação de regência e já esclarecido no Acórdão de Impugnação, é a mesma das contribuições previdenciárias, ou seja, o salário de contribuição.

Sobre a limitação da base de cálculo a 20 salários mínimos, a matéria foi julgada pelo STJ, tema repetitivo nº 1.079, com a seguinte conclusão:

[...] a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício e conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

Fl. 17 do Acórdão n.º 2401-011.753 - 2ª Seção/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16539.720003/2019-43