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

RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 16682.720122/2012-76
COPIA

Processo nº	16682.720122/2012-76
Recurso nº	Voluntário
Resolução nº	**1103-000.115 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Data	9 de outubro de 2013
Assunto	Diligência
Recorrente	BANCO BTG PACTUAL
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado em converter o julgamento em diligência, por maioria, vencido o Conselheiro André Mendes de Moura.

(assinado digitalmente)
Aloysio José Percínio da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Marcos Shigueo Takata, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Hugo Correia Sotero e Aloysio José Percínio da Silva.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Relatório

Trata-se de auto de infração de IRPJ, fato gerador 31/12/07, no valor total de R$144.203.997,83 (cento e quarenta e quatro milhões, duzentos e três mil, novecentos e noventa e sete reais e oitenta e três centavos), sobre o qual incidem multa de ofício (75%) e juros de mora (fls.**02/08**).

A ciência pessoal do contribuinte efetivou-se em 3/8/12 (fl.**03**).

A infração foi assim descrita:

> *"001 – ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. PARTICIPAÇÕES NÃO DEDUTÍVEIS.*
>
> *Ausência de adição ao lucro líquido do período, na determinação do lucro real, dos pagamentos efetuados a título de participações nos lucros da fiscalizada a estagiários e empregados, em desacordo com a lei, conforme o relatado no Termo de Verificação Fiscal."*

Por sua vez, no "*Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal*" (fls.**09/32**), a fiscalização assim fundamentou a autuação, em síntese:

- a Participação em Lucros e Resultados (PLR) consiste, nos termos do art.1º da Lei nº 10.101, de 19/12/00, em "*...instrumento de que as empresas foram munidas para integrar capital e trabalho e estimular a produtividade de seus empregados*". São dedutíveis, para fins de apuração do IRPJ, no período de competência das despesas com a sua constituição e desde que observados determinados requisitos legais, relacionados "*...com os critérios de definição dos valores a serem pagos e com quem a eles tem direito, com a periodicidade dos pagamentos e com a participação das entidades representativas dos trabalhadores (sindicatos) no processo e vinculação aos termos do acordo coletivo*";

- empregados seriam aqueles que possuem vínculo empregatício com a pessoa jurídica no período de cálculo;

- se a PLR guarda relação com o resultado e produtividade, os pagamentos são "*necessariamente incidentais e excepcionais, pois a habitualidade é característica da remuneração salarial*";

- a PLR relativa ao ano-calendário 2007 foi paga em uma parcela única, em fevereiro de 2008;

- "*O Acordo que definiu as regras e critérios para pagamento da PLR no período em questão (Anexo V) foi assinado em 20/12/2007 e firmado entre o Banco UBS Pactual e coligadas, de um lado, e, do outro, a Confederação Nacional dos Trabalhadores do Ramo Financeiro – CONTRAF/CUT, o Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários e Financiários do Município do Rio de Janeiro, Sindicato dos Bancários de Porto Alegre e região, Sindicato dos Bancários e Financiários de São Paulo, Osasco e Região, Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos Bancários de Belo Horizonte e Região e Sindicato dos Empregados em Estabelecimentos de Crédito no Estado de Pernambuco.*";

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- na DIPJ/08 informou-se despesa com a constituição da PLR no valor de R$ 577.615.991,37; sendo este o valor registrado nos balancetes fornecidos, que diverge do total apresentado na folha de pagamentos e dos valores lançados nas contas "*8971020201-6 – Bônus – IB, 8971020202-3 – Bônus – AM, 8971020203-0 – Bônus – VM&SB e 8971020204-7 – Bônus – CC*";

- valores pagos a estagiários não são dedutíveis, até mesmo porque "*...não tiveram, em momento algum, qualquer vínculo empregatício com a empresa*";

- conforme art.2º da Lei nº 10.101/2000, "*...o Acordo coletivo entre empresa e entidade representativa dos empregados é instrumento legítimo para se estabelecer os critérios que devem ser respeitados quando do pagamento da PRL, por se vincular à lei. Sendo o mesmo desrespeitado, deve ser a PRL descaracterizada como tal e considerada indedutível para fins de IRPJ*";

- na avaliação de desempenho individual dos empregados, prevista como critério para o pagamento da PLR, o contribuinte utilizava índices denominados "*...Performance Segmentation – OS e Performance Measurement & Management – PMM, cujos parâmetros estão divididos em INSATISFATÓRIO (IN), NÃO SATISFATÓRIO (NS), PARCIALMENTE SATISFATÓRIO (PS), SATISFATÓRIOS (S), MUITO SATISFATÓRIO (MS) E EXCELENTE (E), onde a classificação em que o empregado for enquadrado determinará o teto máximo de PLR que poderá receber*";

- constatada a existência de pagamentos em valores incompatíveis com a média de PLR concedidas a pessoas jurídicas do mesmo ramo, o contribuinte foi intimado a apresentar os cálculos dos valores pagos a cada um dos 124 empregados que receberam valores superiores a R$ 800.000,00, a demonstração do índice de lucratividade efetiva, bem como a vinculação com os termos do Acordo coletivo e os índices de excelência, sendo ainda solicitado "*...que apresentasse a relação de todos os empregados que receberam classificação E (EXCELENTE)*;

- "*...a empresa apresentou formulário interno de avaliação (Anexo X), em papel comum, sem qualquer assinatura de responsável legal, em que afirmou estarem os empregados que receberam classificação EXCELENTE, conforme Declaração em resposta ao TIF nº 3 (Anexo VIII). Em tal formulário são relacionados, em diferentes colunas, o nome dos empregados, a nota que teriam recebido, opiniões pessoais de caráter subjetivo e descrições do trabalho empreendido pelo empregado ou seu papel na empresa e outras críticas, em inglês (sem tradução) ou português. Não foi esclarecida qual a função de quem prestou tais informações ou como influenciaram na avaliação final dos empregados, um vez que a própria empresa afirma terem todos, sem distinção, a classificação EXCELENTE.*";

- "*...Como a empresa não apresentou, sob os termos do TIF nº 3, a memória de cálculo de pagamento da PLR aos 124 empregados usados como amostragem conforme item 4.9, e ainda para ratificar as informações de avaliação individual conforme o Anexo II do Acordo, reintimamos a mesma em 01/02/2012 para que o fizesse e solicitamos ainda que nos fornecesse as classificações que estes empregados receberam, de acordo com os critérios de avaliação INSATISFATÓRIO, NÃO SATISFATÓRIO/PARCIALMENTE SATISFATÓRIO, SATISFATÓRIO E MUITO SATISFATÓRIO, embora já tivessem sido solicitados, de maneira genérica, os índices de excelência de cada um deles*";

- o contribuinte apresentou relação incompleta, com ausência de alguns empregados na amostragem e sem discriminar em qual categoria cada um deles se encaixava;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- de posse da documentação disponibilizada pelo contribuinte, procedeu-se "*...à análise comparativa do valor recebido por cada um a título de PLR em 2008 com a avaliação pessoal de acordo com o Anexo II do Acordo Coletivo*", definindo-se como critério de comparação "*...a remuneração de cada empregado na competência 02/2008, contida nas folhas de pagamento apresentadas pela empresa, considerando salário-base e gratificações fixas (de função ou salário indireto, como aluguel, por exemplo) e dispensando valores extras, como férias, rescisão e gratificações eventuais*";

- além dos critérios previstos na Lei nº 10.101/00 para a concessão da PLR, as partes podem pactuar outras, "*...desde que resguardadas sua clareza e objetividade, como, por exemplo, atendimento a metas concretas previamente fixadas, o acréscimo de vendas, a inexistência de atrasos, a redução dos custos ou despesas, dentre outros [...]. Sem regras claras e objetivas, não poderá o empregado saber de que forma fará jus à participação*";

- os requisitos para a concessão de PLR, estabelecidos pela Constituição Federal e Lei nº 10.101/00, que exige, além da negociação entre a empresa e seus empregados, com a participação sindical, sejam estabelecidas regras claras e objetivas. A lei indica critérios para a PLR (índice de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, programas de metas, resultados e prazos), de forma não taxativa, "*...podendo as partes pactuarem outros, desde que resguardadas sua clareza e objetividade, como por exemplo, atendimento de metas concretas previamente fixadas, o acréscimo de vendas, a inexistência de atrasos, a redução de custos ou despesas, dentre outros*";

- o Acordo Coletivo lavrado em 2007 condiciona o pagamento da PLR à existência de lucro ao fim do ano-calendário, desde que atingido o índice de lucratividade (cálculo descrito no Anexo I), que consiste apenas em um dos elementos a serem considerados;

- "*Como a lucratividade diz respeito à empresa como um todo, o valor final do índice não cria distinção na distribuição da PLR, porque é o mesmo para todos os empregados e não vai diferenciá-los. Embora não se possa negar a existência de regras claras de maneira geral, tais regras não especificam o critério de cálculo adotado para individualizar o valor a ser recebido por cada empregado. Sendo assim, só nos resta tentar analisar os formulários de avaliação individual de cada um e seu impacto no valor pago, conforme as regras contidas no item 3.1 do Anexo II do Acordo, e levando em conta as informações apresentadas pela empresa.*";

- as opiniões pessoais sobre cada empregado (elogios e, às vezes, críticas e pontos negativos), não constituem critérios objetivos de avaliação. "*Opinião é por natureza subjetiva. Sendo assim, podem até ser consideradas para se atribuir uma nota a cada empregado, como efetivamente se fez, mas, na ausência da atribuição de um valor que explique o cálculo das PLR's individuais, tal formulário é tão ineficaz quanto o Acordo Coletivo na clareza, concretude e objetividade das regras no cálculo dos valores pagos, conforme exigido pelo §1º do Art.2º da Lei 10.101/2000*";

- após nova intimação, o contribuinte forneceu as avaliações internas dos empregados que receberam PLR em 02/2008 (Anexo XI), sendo constatado "*...que ainda havia beneficiários de PLR nesta competência que não possuíam avaliação*";

- quanto à demonstração individualizada do cálculo dos valores de PLR pagos a todos os beneficiários em 02/2008, anteriormente já solicitada, o fiscalizado apresentou a seguinte resposta:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *"Informamos que o valor de PLR é calculado tomando-se por base o índice de lucratividade do Banco no período, bem como as avaliações individuais de desempenho dos empregados. Cada empregado é avaliado segundo mecanismos de apuração baseados no cumprimento de metas, competências e/ou habilidades próprias de cada um. Para compor o valor que será pago a cada empregado, leva-se em consideração também os resultados da empresa, representado (sic) pelo índice de lucratividade. Com isso, fica claro o propósito de estimular o desenvolvimento profissional, bem como a intenção de atingir os objetivos que foram traçados entre o avaliado e o seu respectivo gestor. Dessa forma, não há uma única fórmula matemática que possa resumir os valores de PLR pagos à totalidade dos empregados, uma vez que tal cálculo é realizado de forma individualizada para cada funcionário"*

CÓPIA

- o foco da análise foi ampliado de uma amostragem de 124 funcionários para todos os beneficiários de PLR;

- no intuito de obter documentação que já havia sido requerida no período de mais de um ano de intimações, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 9, em 22/05/12, para o contribuinte:

> *a) reapresentar a planilha com a avaliação individual de todos os funcionários da empresa, discriminando, desta vez, em que categoria cada um deles foi encaixado (INSATISFATÓRIO, NÃO SATISFATÓRIO / PARCIALMENTE SATISFATÓRIO, SATISFATÓRIO, MUITO SATISFATÓRIO ou EXCELENTE), já que não o fez devidamente, conforme visto no item 4.12.*
>
> *b) apresentar todas as avaliações de beneficiários de PLR ainda não entregues, relacionando os funcionários ausentes na Planilha 1 anexa ao Termo;*
>
> *c) apresentar, em relação aos empregados relacionados na Planilha 2 anexa ao Termo, que afirmou serem estagiários, conforme o item 4.22 acima, a documentação que comprovasse esta condição, já que os referidos empregados não constam como estagiários na folha de pagamento de 02/2008 fornecida anteriormente;*
>
> *d) apresentar, em relação aos empregados relacionados na Planilha 3 anexa ao Termo, que afirmou estarem fora da data do processo de avaliação, conforme o item 4.22 acima, detalhada e individualmente, demonstração de como foi calculada a PLR paga a estes empregados e a CAMILA DA PONTE RABELLO, tendo em vista que de acordo com a mesma, as avaliações individuais repercutem no cálculo do valor de PLR pago em 02/2008 a cada beneficiário;*
>
> *e) preencher as lacunas das linhas dos formulários de avaliação com notas sem nome de avaliador, que foram indevidamente excluídas, conforme o item 4.23 acima, ou justificar a sua ausência;*
>
> *f) apresentar, em última instância, a demonstração individualizada do cálculo dos valores de PLR pagos aos beneficiários, com assinatura do(s) responsável(is) legal(is), explicando matemática e detalhadamente como se chegou ao valor pago a CADA empregado, conforme já solicitado no TIF nº 8, destacando ainda a contradição que vimos nos itens 4.24 e 4.25 acima, para que a empresa se explicasse, e dando a ela mais uma chance de vincular as regras gerais*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ao cálculo individualizado de PLR, o que sempre foi o escopo desta fiscalização;

g) apresentar a descrição dos conceitos de avaliação que afirma terem sido encaminhados em resposta ao TIF nº 5, mas na verdade não foram entregues;

h) apresentar a explicação, em português, do significado de cada um dos tipos de avaliador, conforme item 4.17 acima."

CÓPIA

- em 29/5/12, o contribuinte forneceu "*declaração, assinada por procuradores legalmente autorizados, acompanhando a reapresentação das avaliações internas individuais de todos os beneficiários de PLR na condição de empregados (Anexo XII)*". No caso de empregado não elegível a avaliação em sistema PMM, não foram apresentados cálculos individualizados, "*...muito menos foram indicados que critérios de avaliação objetivos seriam dados pelo gestor*";

- quanto à graduação das Notas nas avaliações individuais, esclareceu o contribuinte que obedeceu à classificação abaixo, porém não explicou "*...qual a descrição final que os empregados receberam nos casos de combinação de notas diferentes de Contribuição e Competência, como, por exemplo, a combinação 2 – D (Muito satisfatório – Não Satisfatório)*:

DESCRIÇÃO	***CONTRIBUIÇÃO***	***COMPETÊNCIA***
Excelente (E)	*1*	*A*
Muito Satisfatório (MS)	*2*	*B*
Satisfatório (S)	*3*	*C*
Não Satisfatório (NS) / Parcialmente Satisfatório (PS)	*4*	*D*
Insatisfatório (IN)	*5*	*E*
Não Aplicável (NS)	*X*	*X*

- quanto aos tipos de avaliador, o contribuinte forneceu a seguinte listagem: "360° direct report (Avaliador – Funcionário Direto); 360° other (Avaliador – Outros); 360° peer (Avaliador – Colega/Par); 360° client (Avaliador – Cliente Interno); Evaluatee (Avaliado); Evaluating manager (Gerente Avaliador) e Additional manager (Gerente Adicional);

- "*...a empresa forneceu informação crucial para a análise da PLR, que até este momento* ***não havia sido apresentada*****: '***...estas avaliações '360º' e a avaliação de um gestor adicional, oferecem ao Gerente Avaliador subsídios e feedback complementar, para facilitar a tomada de decisão de forma estruturada sobre a avaliação final para o desempenho do empregado. Porém, somente a auto-avaliação e a avaliação do gestor são obrigatórias no processo, sendo as avaliações '360º', quando existentes, informação adicional para a tomada de decisão do gestor.* ***As avaliações individuais que repercutem diretamente na tomada de decisão para a determinação do valor que será pago ao funcionário através do programa de Participação nos Lucros ou Resultados são as avaliações finais dadas pelos Gerentes Avaliadores"****;*

- considerando que o contribuinte considera como avaliação final aquela realizada pelo Gerente Avaliador, todas as demais foram descartadas, pois "*...não influenciariam no valor final pago a cada funcionário. Assim, para efetuar nossa análise, relacionamos na Planilha 3 - Análise dos Termos do Acordo (Anexo III) a avaliação dada pelo Gerente Avaliador para cada funcionário, o valor da PLR recebido, a remuneração da competência 02/2008, nos moldes que escolhemos [...], e ainda a relação multiplicadora entre sua PLR e sua remuneração de 02/2008, ou seja, o número de remunerações que sua PLR recebida significa*".

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A fiscalização ainda afirmou, *in verbis*:

[...] Quanto às lacunas de avaliações que haviam sido excluídas conforme o item 4.23 e cujo preenchimento foi solicitado, a empresa respondeu que 'o *sistema de Avaliação de Desempenho denominado - PMM (Performance Management & Measurement) pertence ao UBS AG. Tendo em vista, que o UBS Pactuai foi adquirido pelo BTG, não temos mais acesso a tal sistema e tampouco às informações referentes aos avaliadores faltantes na planilha 4, uma vez que os mesmos eram indicados pelo gestor do funcionário diretamente pela ferramenta, único lugar onde permanecia o registro. O escritório do então UBS Pactual no Brasil apenas possuía acesso às informações de sistema de estruturas e funcionários constantes em áreas do Brasil. Nestes casos, os avaliadores que estão em branco, são avaliadores que pertenciam a áreas do exterior impossibilitando o preenchimento da informação ora requerida. (...) Quanto aos Evaluating managers (Gerentes Avaliadores) dos funcionários listados na tabela (...) que constavam em branco, localizamos em arquivos de controle histórico de Headcount os nomes dos Une managers dos responsáveis por avaliar cada funcionário que pertenciam a áreas do exterior, e, portanto preenchemos a seguir (...)'. Assim, como as avaliações realmente importantes para a nossa análise (Gerentes Avaliadores) tiveram suas lacunas preenchidas, não se tornou necessário o preenchimento das demais.*

4.35. A empresa ainda respondeu que, dos funcionários que foram admitidos posteriormente à data de corte do processo de avaliação PMM, os funcionários ROBERTO MARIA MONTA FILHO e ROSA AMÉLIA DE OLIVEIRA PENNA MARQUES MOREIRA '... receberam altos valores de PLR, pois eram mínimos garantidos em Carta Oferta de trabalho feita pela empresa...', no entanto não anexou as Cartas Ofertas à resposta, como disse que faria.

4.36. Em relação ao novo pedido dos cálculos individualizados de PLR conforme o item 4.26, 'f', a empresa reportou-se à resposta ao TIF n° 8, com a mesma redação contraditória transcrita no item 4.24.

4.37. Voltando à Planilha 3 (Anexo III), percebemos em simples análise matemática que não é possível compreender qual a correlação entre a remuneração de 02/2008 e os valores de PLR pagos aos empregados listados. Na coluna 'PLR/SAL', podemos constatar, por exemplo, que o empregado Guilherme da Costa Paes recebeu em PLR o equivalente a 801,57 vezes a sua remuneração do mês, enquanto o empregado Bruno de Arruda Carvalho recebeu PLR de 125,86 vezes a sua remuneração. Note-se que ambos eram funcionários da empresa por mais de 8 anos, tinham a mesma faixa salarial e ainda foram classificados, conforme o formulário interno de avaliação final apresentado pela empresa, como tendo recebido as notas máximas dos Gerentes Avaliadores, ou seja, a combinação 1-A (EXCELENTE). Não existe um só empregado, entre todos os beneficiários de PLR, que tenha recebido a mesma proporção entre PLR e Remuneração do que os demais. Eis outros exemplos retirados da Planilha 3 (Anexo III), todos com a mesma faixa salarial (cerca de R$ 25.000,00), mais de 8 anos de trabalho na empresa e classificação 1- A (EXCELENTE):

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- EVANDRO LUIZ DE ALMEIDA PEREIRA - PLR = 768,24 vezes a remuneração normal de 02/2008;

- JOSÉ OCTÁVIO MENDES VITA - PLR = 307,13 vezes a remuneração normal de 02/2008;

- LEANDRO DE AZAMBUJA MICOTTI - PLR = 131,93 vezes a remuneração normal de 02/2008;

4.38. Sem qualquer demonstrativo detalhado de cálculo da PLR por parte da empresa, ela não comprova qual teria sido a razão objetiva de cinco empregados igualmente classificados como EXCELENTES, nas mesmas condições, conforme item anterior, terem tido seu esforço recompensado financeiramente, por meio da PLR, de forma tão díspar, em que pese ter se utilizado o salário de 02/2008 como parâmetro.

*4.39. Quando analisamos, então, as demais combinações de notas, fica menos claro ainda de se entender como estas avaliações se traduziram no cálculo dos valores de PLR pagos. Podemos observar na Planilha 3, por exemplo, que os empregados CARLOS DE ALMEIDA VASQUES DE CARVALHO NETO e MARCUS VINÍCIUS CUIABANO PEIXOTO, ambos com menos de 3 anos a serviço da empresa e avaliação meramente SATISFATÓRIA (combinação de notas 3-C) receberam PLR de mais de 100 vezes cada um as suas respectivas remunerações, ao passo que **mais da metade** dos que receberam classificação EXCELENTE (combinação de notas 1-A) não chegaram a essa proporção em relação a suas remunerações. A mesma disparidade tem seu extremo no caso do empregado ALEXANDRE CAMARA E SILVA, que recebeu notas cuja combinação (4 - NÃO SATISFATÓRIO e E - INSATISFATÓRIO) ainda assim lhe rendeu um valor de PLR que superou sua remuneração de 02/2008 em 74 vezes, enquanto outros 24 empregados que receberam classificação EXCELENTE (combinação de notas 1-A) não chegaram a essa proporção.*

4.40. Ainda, o item 2 do Acordo entre a empresa e a entidade sindical limita inicialmente o valor da PLR para no mínimo 5 (cinco) e no máximo 100 (cem) salários mensais, o que pode ser mudado pelas avaliações do item 3.1. do mesmo Acordo. Para oferecer outro extremo da pouca objetividade de suas regras, note-se que a avaliação de MUITO SATISFATÓRIO permite que o teto seja estendido para 'até 4x o limite máximo', ou seja, 400 salários mensais. No entanto, o empregado RODOLFO RIECHERT, conforme a Planilha 3, recebeu PLR no valor de 777,97 vezes a sua remuneração de 02/2008, ao passo que sua avaliação final foi uma combinação das notas 2 (MUITO SATISFATÓRIO) e D (NÃO SATISFATÓRIO), o que, na melhor das hipóteses, limitaria sua PLR ao máximo de 400 salários.

4.41. É importante frisar que todas estas comparações foram feitas exclusivamente com os elementos fornecidos pela empresa, no intuito de se chegar aos valores finais de PLR pagos a cada empregado e verificar a regularidade no pagamento em consonância com a legislação. Destes elementos, pudemos constatar, em resumo, que:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*a) a empresa vincula o montante do pagamento da PLR à existência de lucro no exercício e ao seu índice de lucratividade, cujo cálculo foi devidamente apresentado e é válido como regra **geral** de pagamento de PLR, embora não seja possível calcular os montantes individuais dos beneficiários unicamente pelo seu valor;*

b) o Acordo entre a empresa e a entidade sindical estabelece uma regra genérica de que os empregados farão jus ao recebimento, a título de PLR, de no mínimo 5 (cinco) e no máximo 100 (cem) salários mensais, ficando esclarecido, inclusive, que este limite máximo poderá ser excedido em casos excepcionais, mas não diz qual o critério que justifica o recebimento ente o limite mínimo e máximo;

c) Conforme visto no item 4.13 acima, o Acordo não oferece a definição de 'salário mensal' e que rubricas ou verbas o integrariam, para fins de se estabelecer estes limites;

d) os formulários de avaliação individual fornecidos pela empresa não oferecem a descrição final que os empregados receberam nos casos de combinação de notas diferentes de Contribuição e Competência, de acordo com o item 4.30 acima;

e) as avaliações individuais, com o critério de análise eleito pela fiscalização de se considerar como 'salário mensal' a remuneração da competência 02/2008, em termos comparativos, não possuem vinculação clara com os valores de PLR pagos, conforme visto nos itens 4.37 a 4.40 acima.

*4.42. A empresa teve diversas oportunidades de facilitar a compreensão e o entendimento do cálculo dos valores pagos, cuja análise era o único escopo desta ação fiscal. No entanto, diante de tudo o que foi exposto, fica claro que ela não teve, em momento algum, intenção de fornecer à fiscalização o cálculo detalhado e individualizado dos valores pagos aos empregados a título de PLR em 02/2008. Em suas duas últimas oportunidades, em resposta aos Termos de Intimação Fiscal n° 8 e 9, ela apresenta as mesmas explicações vagas e genéricas de como é calculado o seu PLR e admite ao final possuir o cálculo dos valores individualizados por funcionário, ou seja, **exata e literalmente** o que foi intimada a apresentar. Ao se utilizar de redundância e se recusar a fornecer o cálculo dos valores, a empresa demonstra **não possuir regras específicas objetivas** para o pagamento de PLR, em desacordo com a lei.*

4.43. Se o cálculo toma por base o índice de lucratividade do Banco no período, bem como as avaliações individuais de desempenho dos empregados, pode-se dizer que, com isso, adotou uma regra clara com critérios (índice de lucratividade >60%, programa de metas, avaliação individual), mas tal regra deve vir acompanhada do valor a que cada empregado fará jus, inclusive para que ele possa, em caso de dúvidas, utilizar-se do previsto na Cláusula Décima Quinta do Acordo, que faculta ao empregado, verbalmente ou por escrito, solicitar a realização de reunião, com a presença das partes, na hipótese de dúvidas ou divergências quanto ao cumprimento do acordo, podendo a empresa, de acordo com o seu Parágrafo Único, utilizar como mecanismos de aferição de informações os seus formulários internos de avaliações. Só que estes mecanismos têm que ser pertinentes ao cumprimento do acordado, senão a empresa fica livre para pagar o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

que quiser aos empregados com determinada avaliação. No caso da avaliação EXCELENTE, por exemplo, impera a discricionariedade para se pagar a PLR acima do limite. Quando a empresa informa que 'não há uma única fórmula matemática que possa resumir os valores de PLR pagos à totalidade dos empregados, uma vez que tal cálculo é realizado de forma individualizada para cada funcionário', ao mesmo tempo, não informa qual o critério utilizado para quantificar o recebido por cada funcionário, inclusive quando excedido do limite máximo previsto para os empregados com esta avaliação (acima de 4x o limite).

4.44. Quando nem mesmo os formulários possibilitam ao empregado a obtenção de informações objetivas sobre o valor final de PLR que recebeu, por inconclusivos que são, tal pagamento foge completamente da natureza justa da Participação pretendida pelo legislador. Critérios genéricos podem favorecer a quem tem cargo ou função mais alto, em detrimento dos empregados menos graduados ou que não são chefes de setor, por exemplo. O próprio empregado tem interesse na limpidez das regras.

4.45. Como não houve objetividade nas regras do Acordo ou dos formulários internos apresentados pela empresa, de forma a se quantificar conclusivamente os valores de PLR, e a mesma se recusou terminantemente a fornecer os cálculos individualizados por funcionário, deve ser a PLR descaracterizada como tal e considerada ***indedutível,*** *para fins de IRPJ.*

4.46. Quanto à divergência encontrada conforme relatado no item 4.4, emitimos Termo de Intimação Fiscal - TIF em 14/02/2012, recebido na data de sua emissão pela Srta. Luara Correa Moura, acima qualificada, solicitando a justificativa da divergência entre o valor pago e o lançado.

4.47. Em resposta à divergência, a empresa informou ser de fato R$603.199.113,77 contidos na folha de pagamento de 02/2008 fornecida o valor real das participações relativas ao ano, acrescentando que:

> *a) o total lançado nas Contas 8971020201-6 - Bônus - IB, 8971020202-3 - Bônus - AM, 8971020203-0 - Bônus - WM&SB e 8971020204-7 - Bônus - CC é de R$ 609.136.504,76, dos quais R$ 4.035.915,66 referem-se a pagamentos feitos a título de rescisão e R$ 1.901.475,33 referem-se à baixa de provisão do adiantamento do pagamento de PLR pela convenção coletiva. Sobram então os R$ 603.199.113,77 pagos em folha, valor também constante da Conta 4930000000-9 - Gratificações e Participações a Pagar, em 31/12/2007;*
>
> *b) também foi lançado na Conta 8971020003-2 - BÔNUS - Particip. Nos Lucros - Empregados o valor de R$ 31.520.513,39, que se constitui de R$ 25.051.637,12 recebidos provisão constituída no banco UBS S/A antes de sua incorporação pelo Banco UBS Pactuai S/**A.** Este valor, subtraído dos R$ 609.136.504,76 lançados nas contas de PLR, totaliza os R$ 577.615.991,37 deduzidos na DIPJ.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

4.48. Uma análise do LALUR (Anexo XVI) comprovou que não foram adicionados ao Lucro Real os valores de PLR pagos indevidamente.

4.49. Todos os valores discriminados foram confirmados em cópias de balancetes e do Livro Razão (Anexo XIII), fornecidas pela empresa para justificar os valores lançados e as divergências acima apontadas.

5. DA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

5.1. As despesas com a constituição de PLR reduzem o lucro líquido, e neste momento cumpre considerar que, caso atendidos os requisitos de dedutibilidade previstos na Lei n° 10.101/2000, não é necessário ajuste, a despesa é dedutível e seu efeito já se produziu. Mas, em caso de inobservância a qualquer dos critérios legais de dedutibilidade, como é o caso dos pagamentos discutidos no item anterior, deve-se ajustar o lucro líquido, adicionando-se a despesa indedutível, quando da apuração da base de cálculo do Imposto de renda (lucro real).

5.2. Assim, no ano-calendário de 2007, a empresa deduziu do lucro líquido R$ 577.615.991,37, embora tenha pago valor total de PLR superior em folha de pagamento, como explicamos no item 4.47 acima. Desta forma, o lucro líquido foi incorretamente reduzido e, para cálculo do Imposto de renda devido, é necessário adicionar estes R$577.615.991,37, que são indedutíveis por desrespeito à lei, ao lucro real."

O lançamento foi considerado procedente pela Décima-Quinta Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ), conforme acórdão que recebeu a seguinte ementa (fls.**3.574/3.627**):

IRPJ. PARTICIPAÇÕES NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). INEXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS PARA A AVALIAÇÃO DOS EMPREGADOS. INDEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS. Inexistindo regras claras e objetivas que dêem amparo aos pagamentos de PLR efetuados pela empresa a seus funcionários, e não tendo sido elucidada a conexão entre as avaliações e a composição dos valores pagos, reputam-se indedutíveis as respectivas despesas, para fins de determinação do lucro real.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. "É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário" (REsp 1.129.990/PR).

Devidamente cientificado em 24/4/13 (fl.**3.631**), o contribuinte tempestivamente interpôs recurso voluntário em 23/5/13 (fls.**3.638/3.693**), em que alega, em síntese:

- outros dois lançamentos tributários estariam intrinsecamente ligados à presente autuação: (a) processo nº 16682.720128/2012-43, referente "*...à cobrança de valores relativos à parte Empresa e de Terceiros sob o argumento de que não teriam sido cumpridos os requisitos legais para o regular pagamento de PLR no ano-calendário 2007, razão pela qual tais valores seriam considerados salário para fins de incidência de Contribuições Sociais Previdenciárias*"; e (b) processo nº 16682.720449/2012-48, referente "*...à cobrança de multas relativas (i) a supostas incorreções ou omissões nas informações reportadas pela Recorrente nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social ('GFIP') e (ii) a suposta ausência pela Recorrente de informações e esclarecimentos necessários à autuação da Fiscalização*";

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- o Acordo Coletivo de PLR observara todas as normas e princípios que regem a matéria;

- não poderia a fiscalização ter descaracterizado o Acordo Coletivo com base em 9 (nove) pagamentos de PLR, do universo de 615 (seiscentos e quinze), ou seja, apenas com fundamento em pagamentos que equivaleriam a 1,5% do total de empregados (Guilherme da Costa Paes, Bruno de Arruda Carvalho, Evandro Luiz de Almeida Pereira, José Octávio Mendes Vita, Leandro de Azambuja Micotti, Carlos de Almeida Vasques, Marcus Vinícius Cuiabano Peixoto, Alexandre Câmara e Silva e Rodolfo Riechert). Ainda que considerado o universo de 124 empregados (20% do total registrado), conforme descrito no item 4.9 do TVF, os nove pagamentos não representariam nem 10% da amostra eleita;

- a amostra deveria ser representativa de uma população, "*...para que nela estejam efetivamente refletidos os comportamentos dessa*", conforme já decidiu o extinto Primeiro Conselho de Contribuintes (acórdãos nº 102-48.128 e 102-47.456);

- "*...A conduta adotada pelo I. Agente Fiscal não respeita nenhuma técnica de auditoria e nem os preceitos de materialidade de um estudo. A utilização de um percentual tão ínfimo para análise de instrumentos que abrangiam 615 empregados, pelo contrário, viola todas as referidas técnicas e regras*";

- uma vez identificados pagamentos em desconformidade com o Acordo Coletivo, caberia o lançamento apenas com relação àqueles;

- o próprio agente fiscal incorrera em contradição quando analisou os pagamentos realizados aos empregados André Cobianchi Almeida e Antonio Carlos Canto Porto Filho e deixou de apontar irregularidade;

- conforme decidido em acórdão da Segunda Seção de Julgamento (nº 2401-02.139), não poderia a tributação incidir sobre todos os valores pagos a título de PLR;

- a fiscalização também teria incluído indevidamente os pagamentos "*...a título de antecipações, realizadas em Outubro de 2007, com base na CCT PLR Bancos 2007 (Doc.06 da Impugnação), instrumento este que sequer foi descaracterizado*";

- nos termos da Convenção, em outubro de 2007 teria antecipado o pagamento de PLR, sendo que em fevereiro de 2008 efetuara a compensação dos valores já pagos (Doc.15 da impugnação), fato ignorado pela fiscalização ao adicionar ao lucro a totalidade dos pagamentos realizados a título de PLR;

- "*...57. De maneira simples e superficial, o I. Agente Fiscal optou por presumir que os montantes de todos os pagamentos de PLR relativos ao ano-calendário 2007 corresponderiam a valores pagos nos termos do Acordo Coletivo. Ocorre que o descuido do I. Agente Fiscal foi tão significante que sequer há menção à CCT PLR Bancos 2007 no TVF, instrumento este que não foi objeto de qualquer questionamento [...]. 64. Ao efetuar o lançamento sobre parcelas de PLR que sequer foram objeto de questionamento ao longo da Fiscalização, mais uma vez o I. Agente Fiscal acabou por violar as mais fundamentais regras que regem o ato administrativo de lançamento, deixando de apurar com precisão a base de cálculo do IRPJ supostamente devido no período";*

- havendo erro na base de cálculo, a solução seria a nulidade do auto de infração, conforme decisões administrativas (acórdãos nº 2401-01.358 e 203-10.576);

- ainda que os requisitos legais para pagamentos a título de PLR não tivessem sido cumpridos, deveriam os dispêndios ser considerados dedutíveis, haja vista a sua natureza operacional, conforme declaração de voto vencido em primeira instância e acórdão da Décima-Quinta Turma da DRJ/RJ1 (nº 12-37.956, de 22/06/11);

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- o próprio agente fiscal teria reconhecido a natureza remuneratória dos pagamentos a título de PLR, para fins de incidência de contribuição previdenciária, conforme Termo de Verificação Fiscal constante do processo nº 16682.720128/2012-43;

- "*...Neste cenário, uma vez descaracterizados os pagamentos de PLR, tais verbas assumiriam a natureza salarial e seriam, indubitavelmente, despesas operacionais, necessárias à manutenção da sociedade. 80. Ainda que se considerasse que as verbas pagas não teriam natureza salarial, os pagamentos realizados assumiriam o caráter de gratificação paga pelo empregador aos empregados, com a finalidade de estimular os funcionários*", conforme art.299, §3º, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), conclusão que se coadunaria com o seu art.462.

- a possibilidade de dedução de gratificações por liberalidade do empregador não seria novidade na legislação tributária, conforme Parecer Normativo CST nº 109, de 22/09/75;

- com a vigência da Lei nº 9.430/96, os limites para pagamento de gratificações a empregados teriam sido revogados;

- "*...A dedutibilidade dos pagamentos feitos a empregados a título de PLR, seja por seu enquadramento frente à Lei nº 10.301/00 ou por sua natureza de gratificação paga aos empregados, também já foi assegurada por este E. Tribunal Administrativo em diversas ocasiões*", conforme acórdãos nº 101-95.258, de 09/11/05, 1402-001.135, de 08/12/12, 1101-000.847, de 05/03/12, e 1401-000.944, de 06/03/13. O acórdão nº 1101-000.847 referir-se-ia ao próprio contribuinte, e, inclusive, "*...Os Conselheiros reconheceram que a tese da D. Fiscalização cai em patente contradição à medida que não poderiam ser exigidos, simultaneamente, contribuições previdenciárias e IRPJ sobre os mesmos valores*"; - remunerações pagas a empregados, sendo gratificações ou não, seriam despesas operacionais necessárias ao regular funcionamento de qualquer sociedade;

- quanto aos requisitos legais para fins de pagamento de PLR, o cerne da questão, conforme posto pela DRJ/RJ1 "*concentra-se na falta de explicação por parte da empresa, de como foi calculado individualmente o valor pago a cada empregado*", em que pese ter reconhecido a existência de regras claras e objetivas;

- não caberia ao Fisco questionar, quando os critérios de avaliação foram livremente negociados pelas partes, o valor dos pagamentos aos empregados, vez que não lhe cabe "*...criar qualquer outro requisito, sob pena de desrespeitar não só a Constituição, que prevê de forma incondicional o direito do trabalhador, como também a própria Lei nº 10.101/00*";

- quanto às avaliações de desempenho, cabe esclarecer: (a) o contribuinte adotou a metodologia de avaliação 360 graus, em que, "*...Com base em critérios e metas já pré-definidos, cada empregado preenchia sua autoavaliação e também era avaliado por seus superiores e colegas. Em contrapartida, esse mesmo empregado avaliava seus pares e superiores*"; (b) o preenchimento das avaliações era feito diretamente nos sistemas, cujo acesso era realizado mediante senha individual e intransferível; (c) conforme Manual explicativo, havia competências às quais eram atribuídas notas que variavam de 1 a 5 (Ultrapassou muito, Ultrapassou, Atingiu, Atingiu parcialmente e Não atingiu), relacionadas ao atendimento das metas; e também gradações que variavam de "A" a "E", relacionadas com a visão global das competências (Ultrapassa muito o perfil, Ultrapassa o perfil, Atende o perfil, Abaixo do perfil e Muito abaixo do perfil); (d) o critérios eram combinados, gerando a nota final do avaliado; (e) as avaliações eram processados pelos sistemas PMM ("*Performance Measurement & Management*") e PS ("*Performance Segmentation*") e os resultados, submetidos à análise e aprovação de um Comitê de Avaliação, indicado pela Diretoria e composto por gerentes seniores; (f) estabelecida a faixa de avaliação de cada empregado, o Comitê verificava os

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

limites mínimos e máximos se salários a serem recebidos a título de PLR, de acordo com o previsto no Plano de PLR, sopesando, ainda com base nas avaliações, "*...o quanto cada empregado contribuiu para a formação dos resultados e, dentro da faixa de avaliação na qual cada empregado se enquadrou, calculava quantos salários seriam percebidos por cada colaborador*"; (g) ao contrário do que entendera a fiscalização, "*...a nota confirmada pelo gerente avaliador, após a conclusão de todas as avaliações 360 graus imputadas nos sistemas PMM e PS é que era levada ao Comitê de Avaliação*";

- acerca da suposta ausência de fórmula matemática individualizada para os pagamentos de PLR: (a) a própria fiscalização reconhecera a existência de regras claras e objetivas; (b) inexistiria na Lei nº 10.101/00 a obrigatoriedade de sistema de cálculo individualizado para cada empregado, conforme já decidido nos acórdãos 2402-02.508 e 205-01.178; (c) a exigência fiscal seria manifestamente ilegal; (d) para o pagamento de PLR, relevante seria o acordo das regras entre as partes, "*...que haja diálogo entre empresa, empregados e sindicatos e que todos os envolvidos sejam capazes de compreender as diretrizes para o pagamento de PLR*", como já decidido pela Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (acórdãos nºs 9202-00.503 e 9202-01.607); (e) "*a Recorrente estabeleceu regras objetivas para o pagamento de PLR, que estavam claramente dispostas no Acordo Coletivo de PLR, regras essas que foram devidamente aprovadas pela CONTRAF/CUT e por seus empregados, sendo tal matéria incontroversa nos presentes autos*"; - sobre o Acordo Coletivo de PLR: (a) a Cláusula Quinta expressamente estabelecia três critérios: índice de lucratividade, programas de metas e avaliação de desempenho individual; (b) conforme Anexo I, "*...a PLR corresponderia à diferença entre o índice de lucratividade da Recorrente vigente em 2007, que era de 60%, e o índice de lucratividade efetivo*"; (c) nos termos do Anexo II, o lucro distribuído entre todas as áreas, de acordo com o índice de lucratividade, os empregados fariam jus no mínimo a 5 salários e no máximo a 100 salários, sendo que os valores poderiam se multiplicados por até 2, 4 ou mais, a depender da faixa de avaliação do empregado;

- a respeito da suposta não apresentação das avaliações à fiscalização: (a) não haveria razão para tal solicitação, vez que o PLR possuía regras claras e objetivas; (b) foram acostados aos autos (Doc.09 da impugnação) as avaliações individuais dos empregados, em que constam com clareza os critérios utilizados; (c) a razão de as avaliações terem sido redigidas no idioma inglês decorreria do fato de que "*...diversos empregados da Recorrente também eram estrangeiros e não falavam português*"; (d) as avaliações dos empregados Thays Vargas Ferreira da Cunha e Felipe Santos Wance de Souza teriam sido entregues no curso da fiscalização;

- relativamente aos catorze empregados contratados após 31/08/07, data do encerramento do processo de avaliação: (a) em razão de terem contribuído para a formação do resultado do ano-calendário 2007, fizeram jus ao recebimento de PLR em fevereiro de 2008; (b) os desempenhos individuais teriam sido objeto de avaliação e discussão pelo Comitê de Avaliação que, após deliberação, teria determinado o valor de PLR a ser pago;

- no tocante aos comentários constantes das avaliações, que, no entender da fiscalização, denotariam opiniões de caráter subjetivo, "*...influenciavam o Comitê de Avaliação na determinação da contribuição de cada empregado para os resultados da empresa e, conseqüentemente, no número de salários que cada empregado receberia a título de PLR*";

- quanto aos valores de PLR recebidos pelos empregados Roberto Maria Monta Filho e Rosa Amélia de Oliveira Penna Marques Moreira, seriam "*...relativos a bônus de admissão, garantidos em Carta Oferta a ambos os empregados quando de sua contratação*" (Doc. 12 da impugnação), argumento este que não teria sido apreciado pela DRJ;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- "*...O pagamento de Bônus de Admissão representa o pagamento de uma gratificação eventual, e, portanto, coaduna-se perfeitamente aos requisitos de dedutibilidade previstos nos artigos 299 e 462 do RIR/99*";

- as diferenças entre os valores pagos, em quantidade de salários, justificar-se-iam na contribuição de cada empregado na geração do lucro, sendo que os pagamentos foram efetuados "*...de acordo com os limites das faixas de avaliação previstas pelo Acordo Coletivo e o sistema PMM*";

- "*...Na tentativa de confrontar os pagamentos realizados pela Recorrente, a I. Autoridade Fiscal Julgadora, ao longo de sua decisão, fez comparações entre os funcionários ora pelas notas referentes às avaliações, ora pelo valor do PLR recebido. Com base nisso, o Órgão Julgador teve como conclusão não ser compreensível a relação entre as avaliações e os valores pagos a título de PLR. 206. Nesse ponto, no entanto, cumpre demonstrar os equívocos cometidos nestas comparações, uma vez que o espaço amostral em nenhum momento foi restrito com base nas atividades exercidas por cada funcionário. Tampouco foi ponderada a natureza de cada função profissional e da hierarquia entre elas. Somente foram estabelecidos paralelos entre critérios que não são suficientes para descaracterizar os pagamentos de PLR*";

- a autoridade fiscal incorrera em equívoco ao comparar pagamentos de PLR a empregados que não exerciam mesma função, com responsabilidades distintas, ainda que tenham sido avaliados com a mesma nota;

- seria compreensível que, por exemplo, um Diretor Financeiro recebesse um número maior de salários do que uma Assistente de Diretoria;

- inexistiria imposição legal no sentido de que os valores pagos de PLR fossem iguais para todos os beneficiários;

- em primeira instância, a DRJ, ao se basear apenas nas notas das avaliações, ignorara a natureza e as particularidades da função profissional de cada empregado por ela listado;

- com relação aos pagamentos de PLR efetuados a 58 estagiários: (a) a DRJ/RJ1 dera provimento à impugnação apresentada no processo nº 16682.720128/2012-43, exonerando-a da contribuição previdenciária sobre tais parcelas; (b) seriam passíveis de dedução para fins de IRPJ, tendo em conta a sua natureza operacional; (c) cumprira os requisitos estabelecidos na Lei nº 6.494/77; (d) seriam necessários às atividades empresariais;

- seria incabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Ao final, o Recorrente protestou pela produção de provas e oportuna sustentação oral de suas razões de defesa.

Em contrarrazões (fls.**3.836/3.857**), a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) sustentou:

- a desqualificação do PRL fundamentara-se pela desobediência à legislação de regência, vez que "*...não ficou concretamente demonstrada a existência de regras claras e objetivas de fixação da PLR*";

- os casos apresentados pela fiscalização não se constituiriam em amostragem, mas "*...foram usados no TVF com o intuito de reforçar a relevância dos documentos solicitados no curso da fiscalização para a apuração do cumprimento das regras que deveriam nortear o pagamento da PLR*";

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- "*No que concerne à alegação de que foram incluídos na base de cálculos os montantes de PLR pagos com base em Convenção Coletiva de Trabalho, instrumento que não teria sido objeto de questionamento pela autuação, deve-se ter presente que, consoante a Cláusula Décima Terceira do Acordo Coletivo, os empregados não percebem PLR com base em dois títulos distintos (Acordo Coletivo e Convenção Coletiva), como faz crer a recorrente, mas apenas com lastro no Acordo Coletivo ora em discussão. [...] Nos termos da cláusula em comento, a PLR deveria ser paga de acordo com a regra mais benéfica para o empregado, sendo incontroverso nos autos que as estipulações mais benéficas eram as do Acordo Coletivo. Ora, se os pagamentos tiveram base em um único instrumento, qual seja, o Acordo Coletivo, não há porque se abater das adições procedidas pela fiscalização o valor previsto em Convenção Coletiva que em nada fundamentou os pagamentos recebidos pelos empregados.*";

- nem tudo que é pago pelo empregador, como contraprestação laboral, seria dedutível do lucro líquido, ou seja, "*...Mesmo que uma verba seja considerada como retribuição decorrente do contrato de trabalho, integrando, portanto, o salário-de-contribuição, para fins de incidência da contribuição previdenciária, ainda assim poderá não ser dedutível da base de tributação do IRPJ, haja vista que este tributo tem regras próprias para apuração*";

- "*...O fato de a distribuição de lucros aos empregados da pessoa jurídica não atender aos requisitos previstos na Lei n.º 10.101/2000, resultando na impossibilidade de dedução dos pagamentos do lucro líquido do período de apuração (art. 462, III, do RIR/99), não tem o condão de transmudar a natureza jurídica dos valores pagos. Ou seja, as participações no lucro conferidas aos empregados do banco autuado permanecem sendo distribuição de lucro, jamais deixaram de ser. Uma coisa é a natureza jurídica de um pagamento, outra é o efeito jurídico que esse pagamento gera. No âmbito do IRPJ, o efeito jurídico de distribuição de lucro aos empregados é a adição ao lucro líquido do período (regra geral). Todavia, este efeito pode ser modificado se, e somente se, o pagamento a esse título for realizado segundo os critérios estabelecidos na Lei n.º 10.101/2000, porque esta foi a exigência estabelecida pelo legislador para afastar a regra geral (inciso III art. 462 do RIR)*";

- a circunstância de a PLR "*...ser retribuição econômica pelo contrato de trabalho, daí advindo o caráter remuneratório das parcelas no campo da contribuição previdenciária, tão somente por esse fato, não qualifica a despesa como operacional para fins de IRPJ, pois nesta seara o critério de dedutibilidade de um gasto é aferido pelos parâmetros de necessidade, normalidade e usualidade (art.299, do RIR), conceitos que seriam imprescindíveis à legitimação da dedução.*";

- a PLR não seria um gasto necessário, imprescindível, essencial ao desenvolvimento da atividade empresarial, mas um "*...dispêndio decorrente de ato de mera liberalidade do empregador, uma vez que a não concessão de PLR não impossibilita a empresa de realizar a exploração de seu negócio*". Constituir-se-ia em uma "*...despesa extraordinária, a qual pode ou não ocorrer, a depender da opção empresarial de conceder participação nos lucros ou resultados aos seus empregados. Igualmente, não é despesa usual na acepção de habitualidade em relação à espécie do negócio desenvolvido pelo contribuinte*";

- "*Ora, se, efetivamente, a participação nos lucros e resultados da pessoa jurídica fosse despesa operacional, como afirma o recorrente, qual o sentido lógico do legislador ter destacado um artigo específico para dizer que o contribuinte pode deduzir a PLR da base cálculo do IRPJ? Senhores Julgadores, que sentido tem reproduzir em artigo diverso uma regra que já estaria albergada no art. 299 do RIR? Por certo, outra não pode ser a conclusão senão a de que participação nos lucros da empresa não é despesa operacional, segundo os parâmetros estabelecidos no art. 299, do RIR/99, o que resulta na necessidade de haver um*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

preceptivo específico para conferir caráter de dedutibilidade à despesa, condicionando, porém, que o pagamento seja feito na forma da Lei n.º 10.101/2000";

- o extinto Primeiro Conselho de Contribuintes já decidira no sentido de que os pagamentos a título de PLR seriam indedutíveis, quando em desconformidade com as exigências legais, "*...o que a contrario sensu confirma não se tratar de despesa operacional*";

- a PLR estaria vinculada ao alcance de metas pelos empregados, não consistindo em "*...mecanismo para substituir eventual pagamento de abono, prêmio, gratificação, comissão, etc., de forma a ocultar a natureza salarial e, assim, eliminar os encargos sociais e tributários que normalmente incidiriam caso a verba não fosse paga de forma disfarçada*";

- de acordo com a jurisprudência administrativa (acórdão nº 2401-00.545) e do Superior Tribunal de Justiça (Resp 856160/PR), "*...somente os valores pagos com estrita obediência aos comandos previstos na Lei nº 10.101/00 estão fora da esfera de tributação da contribuição previdenciária*";

- o pagamento de PLR pelo contribuinte estaria cercado de subjetivismos, "*...não existindo critérios claros e objetivos a nortear a atribuição do número de salários a que cada empregado fará jus*";

- "*...nos termos da sistemática descrita pela própria recorrente em seu recurso voluntário, em última análise, o cálculo de quantos salários cada empregado receberia incumbia a um Comitê, que tomava tal decisão sem nenhum parâmetro objetivo, mas com base em uma percepção de montante de contribuição individual para a formação dos resultados do Banco. Está confessado nos autos que era determinante na fixação do valor a ser recebido 'a contribuição que cada funcionário deu para a geração dos lucros', fator esse que era aferido por um Comitê de Avaliação, sem quaisquer parâmetros ou critérios conhecidos. E mais! No Anexo II do Acordo Coletivo, há previsão de que os empregados farão jus ao recebimento de PLR de no mínimo cinco e no máximo 100 salários mensais. Ainda nos termos do Anexo II, o limite máximo pode ser extrapolado em casos excepcionais, a depender da avaliação geral do empregado e da sua classificação na Performance Segmentation. Assim, é possível pagar até 200, até 400 ou mais de 400 salários mensais a depender de tais análises. Ora, a diferença entre pagar 100 vezes o salário mensal e pagar 120, 150, 180, 200 ou 400 salários mensais é enorme, mas não se sabe como tal decisão é tomada.*";

- a ausência de critério objetivo fora ressaltada pela DRJ/RJ1, quando do julgamento do processo nº 16682.720128/2012-43;

- ao requerer as memórias de cálculo dos valores pagos, a fiscalização buscara verificar o cumprimento das regras previstas no instrumento de PLR, que deveriam conter regras claras e objetivas;

- considerando que o próprio empregador definira os parâmetros de pagamento de PLR, teria o dever de demonstrar que a eles se ateve, não se sabendo, no caso concreto, "*...o critério que norteou o pagamento da PLR em múltiplos que chegam, por vezes, a 500 salários*";

- quanto aos empregados que não foram submetidos ao sistema de avaliação eleito pelo contribuinte, não teriam sido atendidas as regras postas no instrumento de fixação da PLR;

- os parâmetros estabelecidos em lei quanto aos pagamentos a título de PLR seriam razoáveis, "*...tendo como escopo evitar as fraudes e garantir o cumprimento dos mandamentos constitucionais*";

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- conforme jurisprudência das duas Turmas do STJ e decisões do CARF, inclusive de sua Câmara Superior de Recursos Fiscais, seria legal a incidência de juros sobre a multa de ofício.

É o que importa relatar.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele se toma conhecimento.

A Constituição Federal prevê como direito social do trabalhador a participação nos lucros, ou resultados, desvinculando-a da remuneração:

> *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;*

Por sua vez, a Lei nº 10.101, de 19/12/00, resultante da conversão da Medida Provisória nº 1.982-77/2000, regulou 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" nos termos abaixo, no que importa à presente discussão (redação vigente à época dos pagamentos de PLR):

> *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.*
>
> *§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.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

.....

Art.3º A participação de que trata o art.2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

CÓPIA

Vê-se, do art.3º, §1º, da Lei nº 10.101/00, que a dedução dos pagamentos a título de PLR é cabível quando realizados em conformidade com seus dispositivos.

Assim, deve ser a PLR ser objeto de negociação entre o empregador e seus empregados, constando do instrumento resultante regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação, bem como regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordo, periodicidade da distribuição, vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados os índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e programas de metas, resultados e prazos, previamente pactuados.

Do relato fiscal, nota-se que o agente fazendário não questionou a validade do Acordo Coletivo de PLR, interessando à resolução da controvérsia verificar se os critérios ali estabelecidos foram cumpridos.

Também é incontroverso que o índice de lucratividade estabelecido consistiu em uma regra clara, objetiva, estabelecida em tal ajuste. Apesar disso, a fiscalização, com base na documentação que lhe foi disponibilizada, entendeu que seria imprescindível a especificação dos critérios adotados na individualização dos valores pagos aos empregados, razão pela qual passou a analisar os formulários de avaliação.

Dispunha o Acordo de PLR (fls.**1.182/1.192**), no que importa ao desate da controvérsia:

a) era aplicável a todos os empregados do banco;

b) a PLR era devida em conformidade com os Anexos I e II, levando-se em consideração as avaliações individuais de desempenho (Cláusula Quinta);

c) os valores estabelecidos no Anexo II representavam um mínimo a ser pago, sendo facultado o pagamento de valor superior quando o desempenho e contribuição individual ultrapassasse o esperado ou negociado (Cláusula Quinta, Parágrafo Primeiro);

d) por ocasião do pagamento de PLR, o banco deduziria os valores já quitados por força de Convenção Coletiva sobre Participação dos Empregados nos Lucros ou Resultados dos Bancos em 2007 (Cláusula Sexta, Parágrafo Único);

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

e) para fazer jus à PLR, o empregado deveria trabalhar no mínimo 90 (noventa) dias do período avaliado, podendo, em casos excepcionais e mediante aprovação da Diretoria do Banco, ser considerado período menor que este (Cláusula Sétima, Parágrafo Único);

f) quando mais benéfico, prevaleceria o Acordo de PLR sobre qualquer cláusula que dispusesse sobre a mesma questão, decorrente de Acordo Coletivo, Convenção Coletiva ou Sentença Normativa (Cláusula Décima Terceira).

Por sua vez, o Anexo II do Acordo de PLR, que dispôs sobre as "*Regras Quanto à Fixação dos Direitos à Participação e Programas de Metas*", estabelecia:

> *Após a definição do percentual do lucro a ser distribuído aos EMPREGADOS do BANCO dentro do limite estipulado no item 5, do Anexo I, para a fixação dos direitos à PLR a serem percebidos pelos EMPREGADOS deverão ser observadas as seguinte regras e critérios:*
>
> *1 - O percentual a ser distribuído será destinado a todas as áreas do Banco UBS Pactual S.A. ('BANCO').*
>
> *2 - Os EMPREGADOS farão jus ao recebimento, a título de PLR, de no mínimo 5 (cinco) e no máximo 100 (cem) salários mensais, ficando esclarecido que este limite máximo poderá ser excedido em casos excepcionais, conforme descrito no item 3.3 abaixo.*
>
> *3 - Na determinação do valor a título de PLR a ser recebido por cada EMPREGADO, serão consideradas as avaliações Performance Segmentation e Performance Measurement & Management - PMM,* descritas no *PMM Profiles, Competency Model and Performance Cluster Descriptions (Descrição dos Parâmetros e Modelos de Competência para Avaliação e Gerenciamento de Performance), cujo teor, desde o início do exercício de 2007, foi amplamente divulgado internamente para os empregados; estando o mesmo, ademais, à disposição dos signatários.*
>
> *3.1 - Por fim, a PLR a ser distribuída será composta da seguinte forma: (i) pelo valor decorrente lucro auferido pelo BANCO, conforme item 2, deste Anexo; (ii) combinado com a avaliação PS, descrita no item 3.1. O montante a ser distribuído a título de PLR levará em consideração os seguintes parâmetros:*

Avaliação Geral do EMPREGADO	***Classificação do EMPREGADO na Performance Segmentation***	***Fator multiplicador a ser utilizado para exceder o limite máximo estabelecido no item 2 acima***
INSATISFATÓRIO (IN)	*PS4*	*-*
NÃO SATISFATÓRIO (NS) / PARCIALMENTE SATISFATÓRIO (PS)	*PS4*	*-*
SATISFATÓRIO (S)	*PS3*	*Até 2x o limite máximo*
MUITO SATISFATÓRIO (MS)	*PS2*	*Até 4x o limite máximo*
EXCELENTE (E)	*PS1*	*Acima de 4x o limite máximo*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Em nota de rodapé do Anexo II consta a observação de que "*Na hipótese de classificação EXCELENTE, poderá o EMPREGADO receber valor superior ao teto estabelecido no item 2 acima*".

Tendo em vista que se ultrapassou o limite de 100 (cem) salários em alguns casos, faz-se necessário, para saber se os pagamentos foram realizados em consonância com o Acordo Coletivo, como exaustivamente sustenta o Recorrente, analisar as regras contempladas em seu Anexo II.

Conforme cópia anexada pela fiscalização (fl.**1.192**) e pelo sujeito passivo (fl.**2.221**), é possível que o inteiro teor do Anexo II do Acordo Coletivo não tenha sido acostado aos autos. Chega-se a esta conclusão a partir da leitura do seu item 2, que fez referência ao subitem 3.3, não constante do documento, exatamente aquele em que supostamente estariam descritas as regras que justificariam pagamentos a título de PLR em valores superiores ao limite de 100 (cem) salários mensais.

Considerando a importância das avaliações individuais na fixação dos valores que poderiam ser pagos aos empregados, o esclarecimento de alguns outros fatos pode fornecer elementos que contribuam para uma adequada solução à luz da legislação tributária.

Sendo assim, VOTO no sentido de **converter o julgamento em diligência**, para que a unidade de origem da Secretaria da Receita Federal do Brasil:

- **intime** o contribuinte para: (a) apresentar o inteiro teor do Anexo II do Acordo de PLR ("*Regras Quanto à Fixação dos Direitos à Participação e Programas de Metas*"), vez que aparentemente foi disponibilizado incompleto, conforme observação acima; (b) apresentar tradução juramentada dos documentos constantes das fls.**3.539/3.548**; e (c) esclarecer objetivamente qual a influência da classificação alfabética "Competência" (item 4.29 do Termo de Verificação Fiscal) nos pagamentos de PLR realizados com base nos parâmetros estabelecidos no item 3.1 do Anexo II do Acordo de PLR;

- **verifique**: (a) se nos pagamentos considerados pela fiscalização a título de PLR, realizados em fevereiro de 2008, foram incluídos os valores supostamente pagos com base na CCT PLR Bancos 2007 (fls.**3.417/3.436**); e (b) se procedem as informações prestadas pelo Recorrente quanto aos cargos exercidos pelos empregados, conforme relação de fls.**2.913/2.928**;

- aproveitando a diligência, **anexe** cópia do inteiro teor do Parecer Normativo CST nº 109, de 22/9/75, mencionado pelo Recorrente, podendo a este ser requerida;

- **adote**, se entender cabíveis, providências que auxiliem na solução da controvérsia;

- **elabore** relatório final circunstanciado, que deverá ser cientificado ao sujeito passivo, facultando-lhe apresentar contrarrazões ao resultado da diligência no prazo legal de 30 (trinta) dias, nos termos do art.35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/2011, findo o qual, o processo deverá ser devolvido ao CARF para julgamento.

(assinado digitalmente)
Eduardo Martins Neiva Monteiro

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 27/11/2013 por EDUARDO MARTINS NEIVA MONTEIRO, Assinado digitalmente em 06/01/2014 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA
Impresso em 06/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA