



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720860/2014-85
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.752 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2024
Recorrente BTG PACTUAL SERVIÇOS FINANCEIROS S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

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 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.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares 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 02/2010 e 10/2010, conforme Relatório Fiscal, fls. 7/23.

Consta do Relatório Fiscal que:

24. Intimada, através do TIF a informar a que sindicato seus trabalhadores estavam vinculados no ano de 2010, a empresa apresentou as Guias de Recolhimento da contribuição sindical urbana ao Sindicato dos Empregados no Mercado de Capitais do RJ - SEMCRJ (Doo 08 - Guias do sindicato SEMCRJ).

25. Descartada a possibilidade de que outro sindicato pudesse ter representado os trabalhadores da respectiva empresa no ano de 2010, pôde-se constar, pela ausência de qualquer referência ao SEMCRJ no acordo de PLR firmado em 09 de dezembro de 2009, que o mesmo não participou do Acordo Coletivo celebrado,

[...]

32. Através da análise do **acordo de PLR apresentado pela empresa** (Doc. 01 - Acordo de PLR 2009_2010), **não foi possível se vislumbrar como, a partir dos parâmetros ali indicados, se pudesse chegar aos montantes de PLR a serem pagos aos empregados.** (grifo nosso)

33. Motivo pelo qual, no TIF 02, item 3, a empresa foi intimada a apresentar os critérios utilizados para se chegar aos montantes pagos aos empregados a título de PLR.

"2. Em vista destas informações pede-se que **a empresa apresente**, para efeito da definição dos limites máximos a que cada empregado teria direito, a Avaliação Geral dos empregados constantes do Anexo 1 a este Termo de Intimação - TIF 02, **identificando os critérios e julgamentos que levaram a empresa a classificar cada um deles numa das categorias de Avaliação Geral constantes da tabela acima.** (grifo nosso)

3. Em vista da necessidade da observação da regra definida no parágrafo 1º da Lei 10.101, de 19/12/2000, especialmente no que tange a existência de regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos de participação, pede-se que a **empresa apresente a avaliação individual de cada um dos empregados** constantes do Anexo 1

a este Termo de Intimação - TIF 02, **demonstrando os critérios utilizados e a forma com que tais avaliações implicaram nos valores individuais pagos.**" (grifo nosso)

34. Como resposta ao TIF 02 {Doe 05 - Resposta TIF 2}, em 04 de setembro de 2014, a empresa assim discorreu:

"2) Em relação aos itens 2 e 3, apresenta as avaliações individuais (Doe. Nº 04) dos empregados listados no anexo 1 do Termo de Intimação, contendo **os critérios utilizados para enquadrá-los na avaliação geral do empregado (Insatisfatório (IN), Não satisfatório (NS), Satisfatório (S), Muito Satisfatórios (MS) e Excelente (E)).** Nesse particular, ressalta-se que cada empregado é avaliado segundo mecanismos de apuração baseados no cumprimento das metas, competências e/ou habilidades, levando-se em consideração também os resultados da empresa, representado pelo índice de lucratividade, o que demonstra o cumprimento do item 2 do anexo II do acordo coletivo de PLR do Banco BTG Pactual S.A. e coligadas, bem como a existência de regras claras e objetivas do referido acordo." (grifo nosso)

35. O Anexo II - "Regras quanto à fixação dos direitos à participação e programa de metas" determina o seguinte:

"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 3.2. abaixo."

36. Transcrevemos o referido item 3.2 abaixo.

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

Avaliação Geral do Empregado	Fator multiplicador a ser utilizado para exceder o limite máximo estabelecido no item 2 acima
Insatisfatório (IN)	-
Não satisfatório (NS)	-
Satisfatório (S)	Até 2x o limite máximo
Muito Satisfatório (MS)	Até 4x o limite máximo
Excelente (E)	Acima de 4x o limite máximo ¹

1 Nas hipóteses de classificação EXCELENTE, poderá o EMPREGADO receber valor superior ao teto estabelecido no item 2 acima.

37, Sintetizando as regras do acordo, chegamos a seguinte tabela para pagamento

Avaliação Geral do Empregado	Valor a receber de PLR
Insatisfatório (IN)	De 5 a 100 salários mensais
Não satisfatório (NS)	De 5 a 100 salários mensais
Satisfatório (S)	De 5 a 200 salários mensais
Muito Satisfatórios (MS)	De 5 a 400 salários mensais
Excelente (E)	Acima de 400 salários mensais

38. Observa-se que **é impossível se estabelecer qualquer critério objetivo que permita verificar, mesmo com as avaliações individuais apresentadas, qual valor cada empregado faria jus, ficando este submetido a uma ampla faixa que pode variar, a depender da avaliação** geral do empregado, de 5 salários até 100 salários (IN e NS), de 5 até 200 salários (S), de 5 salários até 400 salários (MS) e de 5 salários até qualquer valor (E). (grifo nosso)

39. A resposta apresentada pela empresa não demonstrou de que forma o resultado de tais avaliações implicaram nos valores individualmente pagos.

40. A empresa foi intimada novamente, através do TIF 04, a apresentar esclarecimentos que permitissem entender de que forma seria possível se chegar aos montantes pagos de PLR.

41. Em resposta ao TIF 04 (Doc. 07 - Resposta TIF 04), a empresa deixou clara sua posição de que acredita ter cumprido os requisitos de clareza e objetividade estipulados na lei, na medida em que alega que seu acordo possui:

(i) Metas e normas pré-estabelecidas de conhecimento de todos os funcionários;

(ii) Métrica de cálculo do PLR a ser pago baseado nas referidas metas e normas;

(iii) Efetivo pagamento do PLR dentro dos intervalos mínimo e máximo previsto no Anexo II do Acordo.

42. Traz à baila ainda, na resposta, trecho de voto de membro do CARF que julga não poder ser exigida fórmula matemática para cálculo individual, já que a legislação não fala em apresentação de nenhuma fórmula individual para se definir critérios de pagamento de PLR.

43. Ora, em nenhum momento foi pedido que a empresa apresentasse uma fórmula matemática que permitisse definir o valor de PLR individualmente pago a cada empregado.

44. Até porque, a fórmula matemática, eventualmente existente, seria somente espécie do gênero muito mais amplo de regras objetivas, estas sim, literalmente exigíveis.

45. **O que essa fiscalização pediu, em consonância estrita com a aplicação da norma legal, foi que a empresa apresentasse de que forma as regras constantes do acordo permitiriam que se apurasse os montantes pagos.** (grifo nosso)

46. Transcrevemos aqui a intimação do TIF 04 entregue à empresa.

"Reitera-se o pedido para que, em vista da necessidade de observância da regra definida no parágrafo 1º, do art. 2º da Lei 10.101, de 19/12/2000, especialmente no que tange a existência de regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos de participação e das regras adjetivas, a empresa demonstre através de discriminativo de cálculo, para a amostra de empregados constantes do Anexo 1 deste Termo de Intimação -TIF 04, de que forma as regras constantes do acordo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado entre esta e os empregados, se consubstanciaram nos valores individuais recebidos a este título por cada um deles,"

47. Além do mais, é de se indagar. Em que medida seria possível considerar claras e objetivas regras que são a origem de direitos substantivos mensurados pecuniariamente, como é, especificamente, o caso da PLR, sem que seja possível mensurar, a partir dessas mesmas regras, os montantes financeiros correspondentes a esses direitos?

48. Sendo as regras claras e objetivas, como já vimos, características necessárias para que o pagamento de determinado valor ao empregado possa ser caracterizado como PLR, posto que é um de seus atributos intrínsecos e definidores, **não é possível deixar de se constatar, conforme análise da documentação apresentada e esclarecimentos prestados pela empresa fiscalizada, que a verba denominada PLR, por falta de clareza e de objetividade, não pertence ao conjunto de imunidades constitucionais**

que permitem excluí-las do campo de incidência de contribuições previdenciárias.
(grifo nosso)

56. Observe-se que ainda que as partes acordassem livremente pela ausência de regras claras e objetivas, sujeitando-se a critérios subjetivos, os pagamentos efetuados não poderiam ser considerados PLR, posto que a autonomia privada não prevalece sobre os limites legais.

[...]

58. Como no acordo de PLR e nos esclarecimentos prestados pela empresa através das respostas aos Termos de Intimação emitidos **foi constatado que dos instrumentos decorrentes da negociação não constam regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, bem como houve a ausência do sindicato representativo dos trabalhadores da categoria (SEMCRJ) no acordo efetuado**, esta fiscalização entendeu que os valores pagos a título de PLR não se enquadraram na definição legal. (grifo nosso)

59. Observa-se, ainda, que a ausência da possibilidade de contestação pelos empregados quanto aos montantes pagos, explicita a liberalidade do empregador na apuração e pagamento de tais valores.

Em impugnação de fls. 107/141, a empresa alega que efetuou os pagamentos com base na Convenção Coletiva de Trabalho dos Bancos 2009/2010, assim como com base no Acordo Coletivo de PLR (ACT) celebrado entre a impugnante e a Confederação Nacional dos Trabalhadores do Ramo Financeiro e com mais alguns sindicatos da área financeira da região. Informa que o ACT 2009/2010 foi arquivado no SEMCRJ. Em preliminar alega nulidade da autuação por erro na base de cálculo. No mérito, discorre sobre a não incidência de contribuições previdenciárias sobre a PLR da autuada, pois foram atendidos os requisitos da lei. Questiona os juros sobre a multa de ofício.

Foi proferido o Acórdão 01-033.061 - 5ª Turma da DRJ/BEL, fls. 216/248, que negou provimento à impugnação, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

AUTO DE INFRAÇÃO. FORMALIDADES LEGAIS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Auto de Infração lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando adequada motivação jurídica e fática, goza dos pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS – PLR.

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 E RESULTADOS. AUSÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS NO INSTRUMENTO NEGOCIAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

A participação nos lucros e resultados, para ser excluída do salário-de-contribuição, deve, dentre outros requisitos legais, possuir regras claras e objetivas para a obtenção do direito na participação do resultado da empresa por parte dos empregados.

PREVIDENCIÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO. ATUAÇÃO SINDICAL. PREVISÃO DE METAS NO CURSO DO PERÍODO AQUISITIVO.

Infringe a legislação de regência os pagamentos realizados sem a atuação efetiva do sindicato, de forma a violar a bilateralidade necessária ao modelo de negociação, sujeitando os trabalhadores à subordinação do empregador.

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Após o lançamento, incidem juros sobre a multa de ofício, pois, esta integra o crédito tributário lançado, não havendo que se fazer distinção em relação à aplicação da regra contida no artigo 161 do Código Tributário Nacional - CTN.

DECISÕES JUDICIAIS. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS JULGADORAS. VÍNCULO.

Os parâmetros e critérios de julgamentos estão limitados ao âmbito administrativo e não há subordinação do julgador administrativo às decisões administrativas ou judiciais sem força vinculante expressa.

Cientificado do Acórdão em 11/7/2016 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 253), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 10/8/2016, fls. 255/307, que contém, em síntese:

Informa que a autuação parte da premissa de que o Acordo Coletivo de Participação nos Lucros ou Resultados celebrado em 2009 entre a recorrente e a Confederação Nacional dos Trabalhadores do Ramo Financeiro (CONTRAF/CUT) e diversos sindicatos representantes dos trabalhadores do ramo bancário/financeiro (ACT 2009/2010) teria violado a Lei 10.101/2000 e ausência de regras claras e objetivas.

Em preliminar, alega nulidade do acórdão recorrido por inovação quanto aos motivos e à motivação do lançamento. Informa que foram trazidos novos motivos atribuídos à autuação: que a CCT não teria incluído o SEMCRJ, que o ACT somente foi assinado em 9/12/2009 e que a parcela paga em 10/2010 violaria a regra de periodicidade. Cita decisão do CARF sobre vedação de motivação superveniente.

Argumenta que há nulidade do lançamento por vício material. Diz que a base de cálculo da exação foi majorada, visto que a fiscalização desqualificou apenas os pagamentos efetuados com base no ACT, por falta de regras claras e objetivas. Acrescenta que a fiscalização não questionou os pagamentos com base na Convenção Coletiva de Trabalho (CCT), e dessa forma, conclui que a higidez desse instrumento foi reconhecida pela auditoria.

Aduz que o Auditor Fiscal lançou valores correspondentes às rubricas “Antec. Part. Lucros Art. 7 CF” e “Adicional de Participação nos Lucros”, do mês de 10/2010, que foram pagos com base na CCT, a qual não foi desconsiderada pela fiscalização, e por isso, não deveriam ter sido lançados.

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

Afirma que houve efetiva participação sindical nas negociações, seja por meio do SEMCRJ, com arquivamento do ACT no primeiro trimestre de 2010, seja por meio do CONTRAF/CUT e diversos sindicatos representantes de trabalhadores do ramo bancário/financeiro, que assinaram o ACT em 9/12/2009. Diz ser parte desse ACT juntamente com o grupo econômico de que faz parte, bem como a CONTRAF/CUT e demais sindicatos são entidades legítimas para tutelar os interesses dos empregados da recorrente.

Entende que houve a participação do SEMCRJ ao recepcionar e declarar sua aquiescência quanto ao conteúdo do ACT à luz da Lei 10.101/2000.

Alega que o CONTRAF tutela os interesses dos trabalhadores do ramo financeiro, ramo da recorrente. Cita decisão do CARF de empresa do grupo da recorrente que lhe foi favorável.

Reafirma que cumpriu os requisitos da Lei 10.101/2000, dado que o ACT contém regras claras e objetivas, seja quanto à fixação dos direitos substantivos da participação, a metas e aos mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, seja quanto às regras adjetivas do instrumento.

Entende que a falta de apresentação da memória de cálculo dos valores individuais não poderiam desqualificar a PLR, mas no máximo um lançamento por falta de apresentação de documentos.

Afirma que as regras são objetivas, que para o empregado receber a PLR deveria laborar em prol da geração de lucro, conforme cláusula quinta do ACT, sendo apurado o índice de lucratividade (se o patrimônio líquido superasse o patrimônio ajustado). Caso não atingido, seria pago o equivalente a 2,5 salários por empregado, desde que a recorrente tenha obtido lucro no período. Atingido o índice, o empregado receberia de 5 a 100 salários, sendo que o teto poderia ser excedido.

Resume que o ACT prevê dois parâmetros para aferição do direito: índice de lucratividade e avaliação individual. E também o valor a receber.

Aduz que o PLR não precisa ser homogêneo entre os empregados. Cita Acórdão CARF 9202-003.105. Cita decisões do CARF no sentido de que a falta de apresentação dos documentos em que conste a aferição dos resultados com vista ao pagamento do PLR não descaracteriza o plano.

Contesta a alegação da fiscalização no sentido de que não haveria possibilidade de contestação pelos empregados quanto aos montantes pagos, o que explicitaria a liberalidade do empregador. Que a possibilidade de contestação esta na cláusula décima quinta.

Cita decisão do CARF no sentido de que a Lei não prevê a obrigatoriedade de que no acordo negociado haja fixação do montante a ser distribuído.

Alega que ocorreu a substituição de remuneração, que é possível a discrepância entre os valores remuneratórios e os relativos à PLR.

Disserta sobre a natureza jurídica da PLR. Alega que o legislador não estabeleceu critérios matemáticos para aferição do valor da PLR. Afirma que as regras eram de conhecimento dos empregados.

Rebate os motivos atribuídos ao lançamento pela DRJ/BEL.

Questiona a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

Requer seja anulado o acórdão recorrido ou, ao menos sejam afastados os novos pontos introduzidos pela DRJ. No mérito, que seja reconhecida a improcedência da autuação. Subsidiariamente, que se exclua a cobrança de juros sobre a multa de ofício.

Às fls. 371/372 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 2401-011.752 - 2ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720860/2014-85

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

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

PRELIMINARES

ACÓRDÃO RECORRIDO

De fato, como alegado no recurso, os motivos que ensejaram o lançamento foram ausência de participação do sindicato representativo dos trabalhadores da autuada e ausência de regras claras e objetivas.

A DRJ ao avaliar o plano de PLR apresentado vai além, trazendo no voto elementos que não foram apontados pela fiscalização: que o ACT somente foi assinado em 9/12/2009 e que a parcela paga em 10/2010 violaria a regra de periodicidade.

Sobre o fato de que a CCT não teria incluído o SEMCRJ, não se trata de inovação, mas argumento traçado face à alegação de nulidade do lançamento apresentada na impugnação, como se verá no tópico a seguir.

Reconhece-se que não cabe à autoridade julgadora de primeira instância inovar quanto aos fundamentos do lançamento, o que configura inovação no critério jurídico, vedado pelo CTN, art. 146.

Contudo, a nulidade do acórdão de impugnação configura medida extrema e desprovida de razoabilidade, que não se coaduna com a finalidade do processo administrativo, sendo desnecessária a declaração de nulidade da decisão de primeira instância em decorrência do acréscimo por ela efetuado, especialmente porque esses acréscimos não invalidam o procedimento fiscal e os demais elementos que compõem a lide.

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.

Registre-se que não serão considerados os elementos trazidos pela DRJ sobre data de assinatura do acordo e violação à periodicidade, bem como os argumentos apresentados no recurso sobre tais matérias.

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Alega o recorrente que os pagamentos de 10/2010 foram efetuados com base na CCT, que não fora desqualificada pela fiscalização, sendo descabido o lançamento. Que a fiscalização somente desqualificou os pagamentos efetuados com base no ACT.

O argumento tem por objetivo confundir o julgador.

Conforme relatado e bem esclarecido no acórdão recorrido, a fiscalização intimou o contribuinte a apresentar os acordos que serviram de base para o pagamento da PLR. **A recorrente apresentou o “acordo coletivo de participação nos lucros ou resultados que justificou os pagamentos feitos em 2010” do Banco BTG Pactual SA e coligadas.**

Em momento algum, durante a fiscalização, a empresa informa ou entrega outro documento que demonstrasse que houve pagamentos efetuados com base em CCT. Ora! Se nada foi apresentado sobre eventuais pagamentos efetuados com base em CCT, como seria possível a fiscalização ter anuído com os pagamentos?

Pelo contrário, a recorrente afirma que todos os pagamentos foram efetuados com base na ACT. E assim, a fiscalização solicitou a informação sobre o sindicato que seus trabalhadores estavam vinculados no ano de 2010 e a autuada informou ser o SEMCRJ. Contudo, a fiscalização verificou que não há referência ao SEMCRJ no acordo de PLR firmado em 9/12/2009, e que referido sindicato não participou do ACT celebrado.

Diante do fato novo apresentado somente com a impugnação e para rebater o argumento, a DRJ verificou que, inclusive, dentre as entidades convenientes da CCT não está o SEMCRJ. Vê-se que quem inova sobre a matéria foi o recorrente e não a DRJ.

Logo, não há que se falar em nulidade do lançamento ou do acórdão recorrido por tal motivo.

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 acordo**, 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.

Para comprovar o cumprimento dos requisitos foi exigida documentação. Uma vez não apresentada a documentação necessária, resta demonstrado o descumprimento dos requisitos e, consequentemente, a desqualificação dos valores pagos a título de PLR, sendo esses considerados como salário de contribuição, dando origem ao lançamento de obrigação principal e não multa por descumprimento de obrigação acessória por não entrega de documentos.

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, **o ACT apresentado 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 do ACT apresentado sem a participação do sindicato da respectiva categoria de trabalhadores.

O arquivamento do acordo realizado no ano seguinte (2010) ao período estabelecido para o cumprimento das metas (2009) é intempestivo e não tem como dar-lhe efetividade.

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 CARF.

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.

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. Aqui quem inova é a recorrente. 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 5 salários 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 5 salários 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 insistiu foi para que a empresa esclarecesse os critérios considerados para atribuição dos conceitos descritos acima e dos valores pagos. Contudo, nada foi apresentado.

Sobre a questão, o acórdão recorrido foi bem didático, apresentando exemplos inclusive numéricos, que demonstram a ausência de clareza nos critérios utilizados pela empresa.

A previsão de valor a ser pago de 5 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 empresa, desde o procedimento fiscal, alega que a lei não exige fórmula matemática para cálculo do desempenho individual. Não expressamente! Mas se as regras fossem claras e objetivas, conforme previsto em lei, elas seriam facilmente equacionadas, podendo, inclusive, serem descritas por meio de uma “fórmula matemática”, obtida a partir de variáveis contínuas (quantitativas) ou mesmo lógicas (qualitativas).

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.

JUROS SOBRE MULTA

Quanto à incidência de juros sobre a multa de ofício, a matéria encontra-se sumulada pelo CARF:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

