



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

Processo nº 19515.720618/2017-74
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **2202-000.837 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 02 de outubro de 2018
Assunto CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes BAIN BRASIL LTDA e FAZENDA NACIONAL
BAIN BRASIL LTDA E FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, para fins de que a unidade de origem discrimine, nas planilhas A e B anexas ao lançamento, quais os valores referem-se à adicional de Performance e Adicional de Projeto, e verifique se houve algum pagamento à título de Adicional de Projeto ao Diretor Gerente M10, devendo, na sequência, ser intimado o contribuinte para que possa se manifestar acerca do resultado dessa providência. Vencido o conselheiro José Alfredo Duarte Filho (suplente convocado), que entendeu não ser necessária a diligência.

(Assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson – Presidente

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, Jorge Henrique Backes (suplente convocado), Júnia Roberta Gouveia Sampaio, José Alfredo Duarte Filho (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson (Presidente)

Relatório

Trata-se de Autos de Infração para constituição dos créditos tributários relativos as seguintes contribuições sociais:

- a) Contribuição previdenciária a cargo da empresa incidente sobre remuneração paga aos segurados empregados;
- b) Contribuição previdenciária em razão do grau de incidência de incapacidade laboral decorrente de riscos ambientais do trabalho (GILRAT);
- c) Contribuição à outras entidades e fundos (SENAC, SESC, SEBRAE, INCRA e FNDE);

De acordo com o Termo de Verificação (fls. 362/378), a Fiscalização verificou que os valores distribuídos aos empregados relativos à PLR estavam em desacordo com a legislação pertinente (Lei nº 8.212/91, Lei nº 10.101/2000, Decreto nº 3.048/99 e IN RFB nº 971/2009). O problemas apontados foram os seguintes:

a) Os valores pagos à título de Participação nos Lucros ou Resultados foram equivalentes a mais de doze vezes o salário mensal e, por isso, assumem feição de contraprestação pelo trabalho.;

b) A empresa utilizou de Avaliações de Desempenho com propostas de julgamentos subjetivos;

c) Que "nos Acordos de 2011 e 2012 Anexo I, há outra evidência de ausência de atendimento ao preconizado na Lei nº 10.101/2000, onde a empresa oferece com caráter de Bônus aos Gerentes e Consultores, especificados no Anexo, o Adicional de Performance em função da margem bruta da empresa em relação ao orçamento. Pelo instrumento, somente o fato de ser diretor já proporcionaria o pagamento do bônus em função dos honorários recebidos, independente do cumprimento de metas".

d) "o tratamento diferenciado a Gerentes, por força do adicional de performance não se legitima diante do argumento de tratamento desigual de pessoas que se situem em realidades desiguais" A Bain Brasil Ltda. apresentou impugnação, em 27/07/2017 (fls. 413/414), contestando o lançamento (fls. 415/490), sob os seguintes argumentos:

a) nulidade do lançamento, uma vez que o trabalho fiscal do qual se originou a autuação tinha como objeto IRRF;

b) coisa julgada em razão do julgamento realizado pela DRJ de Ribeirão Preto e pelo CARF nos autos do processo nº 19515.722975/2013-43 no qual foram efetuados lançamentos de contribuições sobre o PLR do período de junho a dezembro de 2009;

c) a legislação de regência da Participação nos Lucros e/ou Resultados, Lei nº 10.101/2000, dispõe de forma exemplificativa as modalidades de metas e objetivos que as empresas podem utilizar para formatar seus planos, de modo a dar total liberdade para que tais metas se amoldem adequadamente às suas atividades e ao que realmente é importante para seus negócios;

d) em relação a clareza e a objetividade das metas dos acordos de PLR, o maior equívoco cometido pela fiscalização em seu relatório está representado na afirmação de que os

acordos de PLR da Impugnante não possuiriam regras claras e objetivas, pois teria se utilizado de avaliações de desempenho com julgamentos subjetivos, através de apreciações, conceitos e consensos, aplicando critérios de conveniência f) em relação a legalidade da diferenciação dos valores por cargo e ausência de vedação legal à desproporcionalidade de valores de PLR, *afora todo o já exposto, a fiscalização ainda criou um critério ausente da Lei nº 10.101/2000, para criticar os planos de PLR da empresa, aduzindo que haveria tratamento diferenciado a determinados empregados e que a PLR deveria obedecer a um limite de valor para que não houvesse desproporcionalidade em relação aos pares e ao próprio salário do empregado;*

g) em relação aos adicionais de performance, a existência de metas e os resultados a serem atingidos, alegou consoante destacado inicialmente, a fiscalização mencionou, dentre seus argumentos, questões relacionadas a um Adicional de Performance e um Adicional de Diretor Gerente, sem, no entanto, discriminar qual o valor desses adicionais, quem teria recebido, e ainda fazendo confusão ao misturar o Adicional de Performance de Gerentes e Consultores com o Adicional relativo exclusivamente ao Diretor Gerente;

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) deu parcial provimento à Impugnação exonerando os valores relativos à PLR e mantendo os valores pagos relativos ao adicional de performance em decisão cuja ementa é a seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/06/2012 a 31/12/2012 PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PROGRAMA DE METAS DE ACORDO COM A LEI. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A parcela paga aos empregados a título de participação nos lucros ou resultados, em conformidade com as diretrizes fixadas pela Lei nº 10.101/2000, não integra o salário de contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. INOBSERVÂNCIA DAS NORMAS. ADICIONAL DE PERFORMANCE. INTEGRA O SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Integram o salário-de-contribuição, para fins de incidência de contribuição social, as parcelas pagas a título de participação nos lucros e resultados da empresa em desacordo com a legislação.

O Adicional de Performance pago a diretores e gerentes em desacordo com a Lei nº 10.101/2000 está sujeito à incidência das contribuições sociais.

NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente há nulidade do Auto de Infração quando ocorrer violação aos requisitos dos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/72.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE PROVAS APÓS O PRAZO REGULAMENTAR. PRECLUSÃO.

No processo administrativo fiscal, o direito de apresentar provas preclui após o prazo regulamentar.

Cientificado (fls. 1454) a contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 1591/1643, no qual alega, resumidamente, o seguinte:

a) Preliminares a.1) Coisa julgada em razão do julgamento realizado pela DRJ de Ribeirão Preto e pelo CARF nos autos do processo nº 19515.722975/2013-43 no qual foram efetuados lançamentos de contribuições sobre o PLR do período de junho a dezembro de 2009 a.2) Nulidade do lançamento em face da ausência de identificação precisa dos valores dos Adicionais de Performace e do Diretor Gerente pela fiscalização, assim como ausência de conclusão e acusação sobre este tema no relatório fiscal. A omissão da fiscalização teria causado prejuízo ao direito de defesa e induzido a DRJ em erro de fato;

b) Mérito b.1) O adicional de Perfomace era pago apenas a Consultores e Gerente (níveis C5 a M9) e decorriam de atingimento de meta de margem bruta/lucro da empresa. O referido adicional não está vinculado a receita de honorários ou projetos não se confundindo com o Adicional de Diretor Gerente e, portanto, não estão refletidos na 'Planilha B' da fiscalização;

b.2) o CARF já declarou a legalidade do Adicional de Performace, vinculado a meta de margem bruta, conforme julgamento ocorrido em 2016 a respeito de plano de PLR idêntico (referente a 2009);

b.3) O adicional de honorários de Projetos para Diretor Gerente não foi pago em 2012 ao único empregado elegível (Diretor Gerente - nível M10). Tal fato foi reconhecido pelo CARF ao julgar a autuação anterior;

É o relatório.

Voto

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

1.1) PRELIMINARES

1.1.1) EXISTÊNCIA DE COISA JULGADA ADMINISTRATIVA

Ainda no âmbito das preliminares ao mérito, o Recorrente requer o reconhecimento da existência de coisa julgada administrativa em seu favor, uma vez que os planos de PLR objeto do presente processos são idênticos ao plano de PLR glosado no processo nº 19515.722975/2013-43.

Todavia, como reconhece a própria Recorrente, no presente lançamento, foram glosados os pagamentos de PLR relativos ao ano de 2012, ao passo em que no processo nº 19515.722975/2013-43 discutia-se a PLR paga no ano de 2009. Dessa forma, não há identidade invocada pelo Recorrente como apta a caracterizar a mencionada “coisa julgada administrativa”. Há fatos geradores distintos, como distintas bases de cálculo e aspectos temporais de ocorrência.

A coisa julgada administrativa a que faz menção o recorrente apenas importa no não cabimento de recurso na própria via administrativa. Assim, esgotados as instâncias de discussão relativamente ao processo 19515.722975/2013-43, não mais é dado à administração alterar o que ali ficara decidido. A decisão proferida pela turma julgadora naquele processo, relativamente à situação específica ali tratada, é irretratável para a administração, pois exauridas todas as possibilidades de recurso.

Em face do exposto, rejeito a preliminar

2.2) NULIDADE DO LANÇAMENTO EM FACE DA AUSÊNCIA DE IDENTIFICAÇÃO PRECISA DOS VALORES DOS ADICIONAIS DE PERFORMANCE E ADICIONAL DE HONORÁRIOS LÍQUIDOS APLICÁVEL AO DIRETOR GERENTE

Alega a Recorrente que houve vício insanável na identificação do fato gerador uma vez que o lançamento, assim como a decisão recorrida, trataram o adicional de honorários devidos exclusivamente ao diretor gerente como adicional de honorários o que, nos termos do artigo 142 do CTN, importaria em nulidade do lançamento.

Em relação as nulidades apontadas pela Impugnante, ora Recorrente, a Delegacia de Julgamento se limitou a afirmar, com fundamento no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, que não haveria que se falar em nulidade, uma vez que, sob o aspecto formal, os atos praticados no processo foram lavrados por pessoa competente (inciso I) e os despachos e decisões foram igualmente lavrados por autoridades competentes e sem preterição do direito de defesa (inciso II).

Entendo que o inconformismo quanto análise dos planos de PLR realizada pelo fiscal se confunde com o mérito e, por isso, será juntamente com ele analisada.

3) MÉRITO

3.1) DOS ADICIONAIS DE PERFORMANCE E ADICIONAL DE HONORÁRIOS

De acordo com a Recorrente a decisão recorrida reiterou a confusão feita pela fiscalização misturando o Adicional de Performance de Gerentes e Consultores com o Adicional do Diretor Gerente, assumindo erroneamente que a Planilha B da fiscalização seria referente a esses valores adicionais, que teriam natureza salarial por serem comissão de venda de projeto.

De fato, ao analisar o Plano de Participação nos Resultados do ano de 2012 é possível identificar três espécies de remuneração (fls. 104/106);

“CLAÚSULA 2ª REGRAS GERAIS As regras aqui definidas foram fruto da livre negociação entre a BAIN e a COMISSÃO, sendo claras e objetivas, acessíveis a todos os participantes, facilitando o controle e acompanhamento por parte dos mesmos.

A participação dos EMPREGADOS nos resultados da BAIN está condicionada às suas respectivas avaliações, de acordo com os fatores especificados nas cláusulas abaixo, os quais levam em consideração as competências que os EMPREGADOS devem possuir e desenvolver para melhorar os resultados da BAIN como um todo..

O pagamento do valor equivalente à participação dos EMPREGADOS nos resultados do ano de 2012 será efetuado da seguinte forma:

(i) Para empregados enquadrados nos cargos de Diretor, o pagamento da participação nos resultados relativa à avaliação do indivíduo e/ou em relação à parcela pertinente ao desempenho da empresa será efetuado em duas parcelas, sendo a 1ª parcela paga entre 15/12/2012 e 29/12/2012 e a 2ª entre 16/06/2013 e 30/06/2013, respeitado o intervalo mínimo de 6 meses entre o 1º e 2º pagamentos;

(ii) Para os empregados enquadrados na categoria Diretor Gerente (M10), Gerente (MI-M9, Case Team Leaders (níveis C5 a C8), Consultores (C1-C4) e Consultores Associados (A1 a A8) e os "Administrativos", o pagamento da participação nos resultados será efetuado em uma única parcela, a ser paga entre 15/12/2012 e 29/12/2012.

(...)

CLÁUSULA 3ª AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO E REGRAS DE APURAÇÃO DO PPR Todos os EMPREGADOS serão avaliados de acordo com seu desempenho pessoal, levando-se em consideração fatores individuais e coletivos, consoante as regras especificadas no Anexo 1 e de acordo com o modelo de formulário e descritivo de avaliação constantes dos Anexos 2 e 3.

Os valores bases de participação por nível são de ciência dos EMPREGADOS, conforme divulgado na época de sua admissão e nas comunicações individuais feitas ao final de cada ano, que passam a integrar o presente Termo para todos os fins de direito.

O cálculo do valor a ser pago levará em conta os critérios para a avaliação de desempenho individual e os resultados da empresa, conforme as regras estabelecidas no anexo 1.

Esses valores de participação nos resultados, informados aos EMPREGADOS, poderá ser revisados mediante a superação das metas estabelecidas no Anexo 1 e conforme as regras ali definidas.

Fica, porém, estabelecido um limite geral de distribuição da participação relativa ao ano de 2009, qual seja, 70% do faturamento bruto da empresa.

Caso o lucro bruto da BAIN antes do pagamento da participação esteja abaixo do valor a ser distribuído de acordo com as regras do presente Termo de Participação nos Resultados, a participação adicional nos resultados dos Case Team Leaders (C5 a C8) e Gerentes (MI a M9) não será devida.

No item 9 do Anexo 2 consta a previsão do adicional de performance aplicável aos Empregados Consultores CLT (níveis C5 a C8) e Gerentes (níveis M1 a M9) (fls. 110)

9) O valor base resultante da avaliação individual conforme critérios descritos acima, os quais foram informados aos empregados na época da admissão e/ou nas comunicações individuais feitas ao final de cada ano, poderá ser majorado ou diminuído, somente nos casos de Gerentes (MI - M9), e Case Team Leaders - CTL's (C5 a C8), conforme tabela abaixo e de acordo com o resultado de avaliação individual, se a Margem Bruta da BAIN antes do pagamento das participações, for maior ou igual ao orçamento (considerando lucro bruto em R\$ calculado como as receitas brutas, menos impostos, salários e despesas, definido pela direção da BAIN.

O adicional de honorários devidos exclusivamente ao Diretor Gerente nível M10, está previsto no item 6 do Anexo 2 (fls. 109/110):

6) Para os Diretores Gerentes (M10), um adicional no valor da participação nos resultados será definido em função dos honorários brutos faturados oriundos de projetos, a saber: (i) 7% (sete por cento) sobre os honorários obtidos em projetos nos quais o Diretor Gerente tenha atuado somente como Diretor Gerente do projeto; (ii) 8% (oito por cento) sobre os honorários obtidos em projetos nos quais o Diretor Gerente tenha sido responsável pela venda do projeto; e (iii) 15% (quinze por cento) no caso de terem sido contempladas as duas situações anteriormente descritas.

Alega a Recorrente que a fiscalização, ao analisar os planos de PLR da empresa, agrupou os valores pagos em duas planilhas (Planilha A e B). No entanto, o critério de agrupamento dos valores não observou os níveis ou cargos empregados, assim como não diferenciou o que seria a Participação relacionada ao Desempenho Individual da Participação Adicional de Performance decorrente da superação da meta de margem bruta (lucro) da empresa e da Participação Adicional de honorários de projetos do Diretor Gerente.

Ao analisar o relatório fiscal (fls. 376/377) verifica-se os critérios utilizados na elaboração das planilhas foram os seguintes:

As planilhas anexas que integram esse Termo de Verificação Fiscal referem-se aos seguintes fatos:

A- Valores pagos aos empregados a título de PLR das competências 06/2012 e 12/2012 - sem constas as regras claras e objetivas, cujos valores totalizam R\$ 17.715.142,36 (dezessete milhões, setecentos e quinze mil, cento e quarenta e dois reais e trinta e seis centavos);

B- Valores pagos aos empregados a título de PLR das competências 06/2012 e 12/2012 - consideradas como substituição salarial e com ausência de regras claras e objetivas, que totalizam R\$ 71.025.979,09 (setenta e um milhões, vinte e cinco mil, setenta e nove reais e nove centavos)

C - Valores consolidados das planilhas "A" e "B", cujos valores totalizam R\$ 88.741.121,45 (oitenta e oito milhões, setecentos e quarenta e um mil, cento e vinte e um reais e quarenta e cinco centavos);

11. Diante da tabela acima lavramos o auto de infração referente a Contribuições Previdenciárias e Contribuição de Terceiros com os seguintes valores:

Processo nº 19.515.720.618/2017-74 - Contribuição Previdenciária - R\$ 41.994.824,24 Processo nº 19.515.720.618/2017-74 - Contribuição de Terceiros - R\$ 11.598.570,33.

Com efeito, as planilhas elaboradas pela fiscalização não cuidaram de especificar o que seria Participação relacionada ao Desempenho individual, a Participação Adicional de Performance de margem bruta (lucro,) e a Participação Adicional de honorários de Projetos do Diretor Gerente. Da mesma forma, conforme se verifica pelo trecho abaixo transcrito, a decisão recorrida não fez essa distinção entre os adicionais ao afirmar que o adicional de performance está diretamente vinculado aos honorários obtidos em projeto independente dos lucros, o que, como visto, não procede. Confira-se:

26.4 Após estas considerações, passou-se a analisar o Anexo I. No que diz respeito ao ponto específico adicional de performance, observa-se que tal adicional não está sujeito aos mesmos critérios específicos a serem aferidos para efeito de obter o direito à PLR. Observa-se também que o adicional de performance está diretamente vinculado aos honorários obtidos em projetos, independente do lucro ou resultado para a empresa. Inclusive, no item 6 do Anexo I (fls. 109/110) do acordo de PLR, consta que para os Diretores Gerentes está reservado um adicional em função dos honorários brutos faturados, ou seja, em função do faturamento e não dos lucros ou resultados.

26.5 Aliás, foi possível perceber, neste caso, que o adicional de performance se assemelha muito à retribuição financeira exclusiva pela atuação no projeto, de forma a caracterizar comissão, ao invés de participação nos lucros ou resultados, uma vez que, para efeito de auferir o adicional, o empregado precisava apenas ter atuado como gerente do projeto, ter sido o responsável pela venda do projeto ou ter atuado em ambas situações.

26.6 Isto posto, nota-se que a participação do Diretor Gerente, ou qualquer outra denominação para o cargo que tenha desempenhado tal função (Gerente, Consultor ou Manager), está diretamente vinculada a sua atuação como profissional, demonstrando que estas situações fazem parte das competências do cargo, qual seja, atuar como gerente e/ou como responsável pela venda do projeto. De onde se pode extrair o entendimento, que por estar exercendo as atribuições do seu cargo, o Diretor Gerente está recebendo uma comissão, denominada adicional de performance, com natureza típica de remuneração, por estar vinculada diretamente ao exercício do cargo, independente de produtividade e de outros critérios de avaliação, ou seja, somente pela atuação no projeto como gerente ou vendedor já fez jus ao adicional de performance.

Essa discriminação é fundamental, uma vez que a natureza jurídica dos valores são distintos. Isso porque, assim como o Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, relator Processo nº 19515.722975/2013-43 (relativo à mesma contribuinte e plano de igual teor) entendo que a participação de performance de margem bruta não ofende ao disposto na Lei nº 10.101/00 ao passo que a Participação Adicional de honorários de Projeto do Diretor Gerente compõe o salário de contribuição.

Em face do exposto, entendo que o processo ainda não se encontra em condições de ter um julgamento justo, motivo pelo qual, proponho a baixa em diligência para fins de que a unidade de origem discrimine, nas planilhas A e B anexas ao lançamento, quais os valores referem-se à adicional de Performance e Adicional de Projeto, e verifique se houve algum pagamento à título de Adicional de Projeto ao Diretor Gerente M10, devendo, na sequência, ser intimado o contribuinte para que possa se manifestar acerca do resultado dessa providência.

(Assinado digitalmente)

Júnia Roberta Gouveia Sampaio.