



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

Processo n° 19515.721283/2015-40
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2301-005.701 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de outubro de 2018
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrentes LOJAS RIACHUELO SA e FAZENDA NACIONAL
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

TRIBUTÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ANTERIORIDADE DO INSTRUMENTO QUE REGULAMENTA O PAGAMENTO.

Viola a Lei nº 10.101/2000, submetendo os pagamentos realizados a título de Participação nos Lucros e Resultado - PLR à hipótese de incidência previdenciária, o fato do instrumento de acordo que regulamenta o pagamento da PLR ter sido concluído após exaurido, no todo ou em parte, o período de apuração dos resultados.

Hipótese na qual se viola o elemento da pactuação prévia dos resultados, prevendo-se “metas” ou “resultados” já conhecidos tanto da empresa como dos empregados.

TRIBUTÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. AUSÊNCIA PREVISÃO DE METAS.

Viola a Lei nº 10.101/2000, submetendo os pagamentos realizados a título de Participação nos Lucros e Resultado - PLR à hipótese de incidência previdenciária, o fato do instrumento de acordo que regulamenta o pagamento da PLR, bem assim seus Anexos, não contarem com sequer uma meta ou resultado previsto para ser atingido, limitando-se a conter informações acessórias de elegibilidade, faixas de percentual de atingimento e respectivos percentuais de pagamento.

A determinação de faixas de atingimento de resultados, com os correspondentes níveis de pagamento, somente se justificam, a partir de um princípio de lógica, quando os percentuais de atingimento se embasam em metas e resultados, cujo implemento deve ser verificado.

TRIBUTÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ARQUIVAMENTO DO INSTRUMENTO NA ENTIDADE SINDICAL.

É obrigatório o arquivamento, na entidade sindical respectiva, do termo de acordo e seus anexos, sob pena de violação da Lei nº 10.101/2000.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (a) por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício; quanto ao recurso voluntário, (b) por unanimidade de votos, não conhecer das alegações de inconstitucionalidade de lei; para, na parte conhecida, (c) respeitante ao PLR, pelo voto de qualidade, entender não cumpridos os seguintes requisitos: (c.1) bilateralidade na negociação; (c.2) anterioridade quanto à assinatura dos acordos; (c.3) regras claras; (c.4) arquivamento dos acordos na entidade sindical; vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto, Wesley Rocha, Marcelo Freitas de Souza Costa e Juliana Marteli Fais Feriato, que entendiam cumpridos todos os requisitos; (d) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso nas demais questões de mérito.

(Assinado digitalmente)

João Bellini Júnior - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Maurício Vital, Wesley Rocha, Antonio Sávio Nastureles, Alexandre Evaristo Pinto, Reginaldo Paixão Emos (Suplente convocado), Marcelo Freitas de Souza Costa, Juliana Marteli Fais Feriato e João Bellini Júnior (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso de ofício e recurso voluntário (e-fls 4624/4669) interpostos em face do Acórdão nº **14-63.979** (e-fls 4544/4591), prolatado pela 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto-SP que julgou procedente em parte a impugnação apresentada em face dos autos-de-infração Autos de Infração DEBCAD nº 51.084.137-6 e 51.084.138-4, excluindo-se as competências 01 e 02/2011, por força da decadência, na forma do artigo 150, § 4o. do Código Tributário Nacional - CTN.

2. Por propiciar a compreensão da exigência fiscal e do litígio devolvido para apreciação deste Colegiado, transcreve-se parte inicial do relatório¹ da decisão de primeira instância.

Trata-se de lançamento de crédito tributário previdenciário relativo a contribuições sociais devidas pela empresa à Seguridade Social, ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de

¹ E-fls 4546/4550.

incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho – RAT/GILRAT (Auto de Infração DEBCAD nº 51.084.137-6), e aos Terceiros FNDE Salário-educação, INCRA, SEBRAE, SESC e SENAC (Auto de Infração DEBCAD nº 51.084.138-4), relativamente a pagamentos feitos a segurados empregados, nas competências 01 a 11/2011.

Segundo a fiscalização, o contribuinte informou, com relação aos segurados empregados existentes em 2011, massa salarial nas Guias de Recolhimento para o FGTS e Informações à Previdência – GFIP, inferior às declaradas para o mesmo ano na Declaração sobre a Renda Retido na Fonte - DIRF e na Declaração de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ. Em contrapartida, o contribuinte informou nas GFIP's, montante de massa salarial para os contribuintes individuais muito superior à apresentada nas DIRF's relativas aos rendimentos sem vínculo empregatício assim como discrepante com os valores informados na DIPJ como remuneração para Dirigentes e Conselho de Administração e de prestação de serviços por pessoa física.

Quanto à diferença entre a massa salarial informada nas GFIP's em confronto com os outros documentos, constatou-se que em todos os meses de 2011 os valores informados de massa salarial nas GFIP's eram sempre inferiores aos informados nas respectivas DIRF's, mesmo em se considerando que o regime de apuração das mesmas é diferente (competência e caixa, respectivamente). Nesse sentido, as diferenças mais significativas ocorriam nos meses de janeiro, abril, maio e julho, competências nas quais haviam ocorrido os maiores pagamentos de PLR, valores esses que não haviam sido informados pelo contribuinte nas GFIP's e nem haviam sido considerados como base para o recolhimento de contribuições previdenciárias devidas.

Ressalta que dentre os esclarecimentos apresentados pelo contribuinte, constava a informação de que o pagamento do PLR para os funcionários das lojas era efetuado nos meses de janeiro e de julho e para os da matriz em abril, sendo os respectivos valores lançados na contabilidade como despesas operacionais em conjunto com os valores relativos a outros prêmios auferidos pelos empregados (comissões sobre vendas de cartões, seguros e assistências, por exemplo). Informou também que apenas os prêmios eram acrescidos mensalmente aos salários para efeito de massa salarial informada nas GFIP's, por entender que os valores pagos a título de PLR seriam isentos de contribuição previdenciária e de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).

Na análise dos elementos apresentados, a fiscalização verificou inicialmente que os valores relativos a PLR constavam nas rubricas 187 (PLR), 189 (Diferença de PLR) e 621 (Pagamento Indevido de PLR) das Folhas de Pagamento de empregados e eram lançados na conta contábil 601106 (Despesas de Prêmios Eventuais). Ressalta que nesta conta contábil eram lançados também os valores relativos às rubricas das Folhas de Pagamento 007 (Gratificação Eventual), 010 (Prêmios Eventuais), 081 (Gratificação), 115 (Plano de Metas), 182 (Férias Indenizadas) e 252 (Prêmios), esses considerados como Prêmios pelo contribuinte. As demais rubricas relativas a prêmios constantes nas Folhas de Pagamento eram lançadas também nas contas contábeis 601109 (Despesas Prêmios Diversos) e 601110 (Despesa Adicional Salário), enquanto que as rubricas referentes a Comissões eram lançadas na conta contábil 501100 (Despesas Variáveis- Comissões Funcionários).

Quanto aos 5 (cinco) acordos de Participação nos Lucros e Resultados apresentados com relação ao ano de 2011, os mesmos foram firmados respectivamente com:

a) a Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio e Serviços da CUT (representando os Sindicatos de Empregados no Comércio filiados de Natal, Mossoró, João Pessoa, São Luis, Teresina, Distrito Federal, Espírito Santo, Uberlândia, Araguari, Fortaleza, Osasco, Florianópolis, Tocantins, Ponta Grossa, Juazeiro do Norte, Petrolina, Sobral e São José), em 03 de fevereiro de 2012.

b) a Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio e Serviços da CUT (representando os Sindicatos de Empregados no Comércio do Estado do Rio Grande do Norte), com relação ao Centro de Distribuição de Natal, em 03 de fevereiro de 2012.

c) a Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio e Serviços da CUT (representando os Sindicatos de Empregados no Comércio do Estado do Rio Grande do Norte), com relação ao Call Center, em 03 de fevereiro de 2012.

d) a Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo, a Federação dos Empregados do Comércio do Estado do Paraná e o Sindicato dos Comerciantes de São Paulo, em 21 de setembro de 2011. Ressalta que constava também como parte nesse acordo o Sindicato dos Empregados no Comércio do Rio de Janeiro, mas o mesmo não o assinou.

e) o Sindicato dos Empregados no Comércio de Guarulhos, com relação ao Centro de Distribuição de Guarulhos (CD Guarulhos) em 04 de janeiro de 2011.

Todos os 5 (cinco) acordos são idênticos, contendo 14 (quatorze) cláusulas e um anexo (Anexo I), sendo que nele constavam de forma genérica os critérios de pagamento do PLR para a área comercial (envolvendo cota de venda e venda com juros) e para a área de crediário. Em alguns dos acordos apresentados faltavam folhas no Anexo I.

Aprofundando a análise, verificou-se inicialmente em confronto com as folhas de pagamento, a contabilidade, as GFIP's, as GPS's e os esclarecimentos prestados anteriormente, que as rubricas identificadas como prêmios, efetivamente haviam sido consideradas na massa salarial informada nas GFIP's apresentadas, bem como que as contribuições previdenciárias relativas aos mesmos haviam sido corretamente recolhidas.

Quanto ao PLR, persistiam pendências. Inicialmente, pelo fato de os valores informados como de PLR pelo contribuinte em seus esclarecimentos, não se confirmarem à luz das Folhas de Pagamento e da Contabilidade. Neste sentido o montante anual de PLR identificado pela fiscalização era de R\$ 20.707.309,84, quando o contribuinte informara R\$ 19.780.090,16.

Por outro lado, os acordos de PLR relativos a 2011 apresentados pelo contribuinte continham irregularidades. Dentre as principais se destacavam não constarem nele o detalhamento das regras e metas individuais e coletivas para a Participação de Lucros e Resultados da empresa, os critérios objetivos e as formas de cálculo para o seu atingimento, bem como para a obtenção dos valores pagos; não constarem os critérios de aferição para os ex-funcionários, diretores e gerentes; o fato dos acordos terem sido firmados em datas posteriores ao início da vigência de sua aplicação; bem como o fato de nos mesmos não constar o registro de arquivamento na(s) entidade(s) sindical(is) dos empregados, em desacordo com o que determina o parágrafo 2o. do artigo 2o da Lei no 10.101/2000. O único acordo no qual constava o registro era o relativo ao CD de Guarulhos, em 02 de janeiro de 2013, isto é depois de dois anos do início de sua vigência, o que o descaracterizava.

Ressalta que a questão da falta de arquivamento do acordo de PLR relativo a 2011 no(s) respectivo(s) sindicato(s) dos empregados, além de contrariar o que determina a citada Lei no 10.101/2000, era de conhecimento do contribuinte uma

vez que na cláusula décima primeira (Registro) de todos os acordos apresentados constava que o acordo seria obrigatoriamente depositado na entidade sindical participante. Por outro lado, o acordo de PLR relativo ao ano anterior, havia sido corretamente arquivado ao menos na Federação dos Empregados do Comércio do Estado de São Paulo em 29/06/2010, conforme se constatou posteriormente.

Ademais, verificou-se através de pesquisa na internet, que o contribuinte fora anteriormente informado pelo Sindicato dos Comerciantes de São Paulo, de que o acordo de PLR para ter validade legal, deve obrigatoriamente ser arquivado na entidade sindical correspondente, sob pena de sua descaracterização como tal, passando os valores pagos como PLR a serem considerados como parcela salarial, incorporando a remuneração do empregado, com as incidências dos encargos legais pertinentes.

Prosseguindo na análise dos documentos entregues, verificou-se que algumas das solicitações outrora feitas não haviam sido atendidas, bem como que outros aspectos mereciam um maior esclarecimento. Dentre essas se destacam o não detalhamento de forma clara e objetiva dos critérios para atingimento das metas individuais e coletivas de PLR bem como para os cálculos para apuração dos valores pagos para empregados das áreas comercial e de crediário, para os ocupantes de cargos ditos não gerenciais da matriz, para os ex-empregados que haviam recebido participações de lucros e resultados em 2011 relativas a 2010 e para os inúmeros diretores e gerentes existentes no contribuinte. Por outro lado, não haviam sido apresentadas as Atas contendo a discriminação dos empregados da empresa que teriam integrado a comissão de fiscalização do processo de aprovação e resultado do PLR, citada na cláusula décima dos acordos apresentados (Comissão).

Para esclarecer essas questões, foi lavrado o Termo de Solicitação de Esclarecimentos nº 02, entregue pessoalmente, em 22/12/2015, ao procurador constituído pela empresa, quando da entrega dos documentos solicitados ao contribuinte através do Termo de Constatação e Intimação anterior. O contribuinte apresentou a relação dos imóveis e veículos integrantes do Ativo Imobilizado e através de expediente, confirmou que os valores mensais de PLR identificados pela fiscalização e informados por meio do demonstrativo anexo ao Termo de Constatação estavam corretos bem como reiterou que não declarara em GFIP e nem recolhera qualquer valor sobre PLR no período fiscalizado. Em 19 de janeiro de 2016, à exceção das Atas contendo a discriminação dos funcionários que integraram a comissão de fiscalização do PLR, o contribuinte apresentou os esclarecimentos solicitados através do Termo de Solicitação de Esclarecimentos nº 02.

Na análise e consolidação dos mesmos, se verificou que os valores mensais de PLR pagos para os empregados pelo contribuinte estavam embasados nas metas e critérios informados nos esclarecimentos prestados, bem como conferiam como os montantes identificados anteriormente pela fiscalização. Divergiam, entretanto, com o constante nos acordos de PLR e no Anexo I, apresentados anteriormente, quanto aos critérios para atingimento das metas individuais e coletivas, bem como para os cálculos para apuração dos valores pagos para os ex-empregados que haviam recebido participações de lucros e resultados em 2011 e para os inúmeros diretores e gerentes existentes no contribuinte.

Finalmente em 10 de fevereiro de 2016 o contribuinte apresentou à fiscalização cópia do acordo de PLR relativo a 2010, uma vez que inúmeros pagamentos efetuados em 2011 se referiam ao ano anterior bem como atas de assembléias havidas com os sindicatos de empregados, nas quais constavam os representantes destes. Não apresentou entretanto a relação contendo os funcionários

que integraram a comissão de fiscalização do processo de aprovação e resultado do PLR.

Na ocasião também reapresentou o Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados relativo a 2011 firmado em 21/09/2011 com a Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo, a Federação dos Empregados do Comércio do Estado do Paraná e com o Sindicato dos Comerciantes de São Paulo, desta vez contendo os Anexos I e II. No Anexo II, que não havia sido apresentado até aquele momento à fiscalização, constavam o indicador corporativo - lucro gerencial e os programas contendo as definições e regras dos indicadores as serem aplicados para o cálculo e pagamento do PLR aos ocupantes de cargos gerenciais das áreas de operações, de compras, financeira e administrativa, assim como dos cargos não gerenciais da matriz.

Quando da análise do Anexo II do Acordo, em confronto com os esclarecimentos prestados anteriormente pelo contribuinte com relação às metas individuais e coletivas de PLR, aos critérios utilizados e aos cálculos para apuração dos valores pagos aos gerentes e diretores, verificou-se divergências. Inicialmente, o fato de tanto no acordo como no citado anexo, não constar qualquer citação ao Programa de Remuneração Variável – PRV, denominação esta utilizada nos esclarecimentos prestados à fiscalização para identificar os valores de PLR pagos exclusivamente para os ocupantes de cargos gerenciais. Inquirido, o contribuinte esclareceu ser a diferenciação de denominação decorrente do fato do PLR pago aos diretores e gerentes incorporar critérios diferenciados dos aplicados para os demais empregados.

Por outro lado, não constavam no acordo e no Anexo II, o fato dos gerentes regionais, de lojas, de grupo, de produto e de sala identificados nos esclarecimentos "como grupo gerencial de operações e compras", perceberem também um adicional denominado "distribuição 50%". Este item, de per si representava um acréscimo de 10% (dez por cento) no valor recebido pelos gerentes regionais, por exemplo.

Além disso, o discriminado "rating individual", um dos itens considerados para a determinação da quantidade de salários a que fariam jus os gerentes e diretores das áreas administrativa e financeira a título de PLR era definido com base em uma avaliação de desempenho efetuada por uma comissão específica que se reunia para tal, sendo considerado para efeito de cálculo 30% (trinta por cento) da nota atribuída. Nem os critérios de avaliação pessoal e nem o percentual constavam no acordo e no Anexo II. Trata-se de um critério totalmente subjetivo, que contraria o que dispõe o parágrafo 1º do artigo 2º da Lei no 10.101/00.

Diante das irregularidades descritas no presente relatório, a fiscalização com base na Lei nº 10.101/2000 considerou os valores pagos a título de PLR a todos os empregados como parcela salarial, sobre a qual legalmente incidiram as contribuições previdenciárias patronal e para terceiros.

3. Dá-se prosseguimento à transcrição de trecho do relatório da decisão de primeira instância, ao expor as alegações deduzidas ao tempo da impugnação².

Devidamente intimado sobre o lançamento, comparece o contribuinte aos autos apresentando dois instrumentos de impugnação com idêntico conteúdo (fls. 3.972/4.023 e 4.243/4.294). Com eles vieram os documentos de fls. 4.024/4.240 e 4.295/4.511, respectivamente. Aduz, em síntese, que:

DO DIREITO

² E-fls 4550/4554.

DA DECADÊNCIA DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COBRADO DA IMPUGNANTE

1) Com fulcro no artigo 150, § 4º do CTN, alega a ocorrência do instituto da decadência parcial, tendo sido atingidos os créditos lançados nas competências 01 e 02/2011. Cita doutrina e jurisprudência judicial e administrativa sobre o tema.

DA NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

2) Transcreve o artigo 28, inciso I, da Lei nº 8.212/91. A contribuição incide necessariamente sobre verbas de natureza remuneratória, o que exclui a possibilidade de incidência sobre a participação nos lucros ou resultados da empresa, expressamente alijada da base de cálculo das contribuições sociais, conforme § 9º, "j", do mesmo dispositivo.

3) Citando o artigo 7º, inciso XI da Constituição Federal de 1988, afirma que o direito à participação nos lucros e resultados foi definido como garantia constitucional. Verifica-se, da análise do dispositivo constitucional, a menção expressa ao fato de que a participação nos lucros ou resultados deve ser desvinculada da remuneração, o que implica a impossibilidade de incidência da contribuição previdenciária.

4) O aludido dispositivo constitucional é regulado pela Lei nº 10.101/2000, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências. No bojo da referida Lei, é repisado o fato de que a PLR não integra a base de incidência de encargo trabalhista, não se aplicando o princípio da habitualidade.

5) Assim, com base no plexo normativo trazido à baila, dúvidas não restam acerca da total impossibilidade de fazer incidir contribuição previdenciária sobre as verbas pagas a título de participação nos lucros e resultados, porquanto estas verbas não encontram ressonância no conceito de remuneração, o qual se traduz pressuposto para incidência da exação em comento. Cita entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

DA TOTAL IMPROCEDÊNCIA DAS IRREGULARIDADES APONTADAS PELO FISCAL - DA NATUREZA REMUNERATÓRIA DAS VERBAS PAGAS PELA IMPUGNANTE A TÍTULO DE PLR

DA INEQUÍVOCA OBJETIVIDADE E CLAREZA DAS REGRAS E CRITÉRIOS ADOTADOS NA PLR

6) Assevera a fiscalização que a Impugnante não teria detalhado de modo claro e objetivo os critérios para atingimento de metas e formas de cálculo no que tange à apuração da PLR. No entanto, diferentemente do que sustenta o fisco, os acordos firmados possuem regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, exatamente nos termos da lei, de modo que nenhum vício acomete a participação de lucros e resultados instituída pela Impugnante em favor de seus empregados. Os acordos firmados seguem padrões praticamente idênticos para todos os anos e localidades nos quais são firmados. Com efeito, o próprio fiscal reconheceu, no que tange a cinco acordos apresentados, relativos ao ano de 2011 que, todos os 5 (cinco) acordos eram idênticos, contendo 14 (quatorze) cláusulas e um anexo identificado como anexo I.

7) Os anexos do acordo estabelecem regras específicas, para aferimento do PRL, de acordo com cada um dos programas instituídos, tais como: programa da área comercial, programa do crediário, programa da matriz, programa da área de operações, programa da área de compras, programa da área financeira, programa da área administrativa, dentre outros. A título de exemplo, colaciona regras específicas ao programa da área comercial, constante de acordo de Participação nos Lucros e Resultados - 2011. Observa-se, do exemplo citado, a vinculação dos critérios que norteiam a aferição dos valores a serem pagos a título de PLR. A clareza e objetividade é cristalina. Há a discriminação: i) do objeto do programa (no caso, o atingimento do resultado com a relação da venda versus a meta de venda); ii) do período de apuração e data de pagamento; iii) dos cargos elegíveis (individuais); iv) de metas coletivas (grupo de departamento); v) dos indicadores (% atingimento de cota e % salário); vi) há exemplos ilustrativos, com o uso de tabelas, inclusive; vii) há regras de recuperação para que os empregados tenham oportunidade de recuperar os meses de cota não atingida, dentre outros dados que demonstram a clareza e objetividade do Programa.

8) Diferentemente do que assevera o fiscal, resta patente a existência de regras objetivas envolvendo metas individuais e coletivas para PLR, as formas de cálculo para o seu atingimento e os valores pagos. Constam, outrossim, critérios de aferição para diretores, gerentes, e ex-funcionários. Os critérios para pagamentos de gerentes e diretores podem ser verificados, exemplificativamente, no Anexo II do acordo de PLR firmado em 21/09/2011 e entregue à fiscalização. Já a regulamentação envolvendo os ex-funcionários se verifica dos próprios acordos, nas cláusulas "4.1. Exclusões" e "5.3 - Desligamentos", que transcreve.

9) A conclusão a que se chega, da análise dos acordos apresentados à fiscalização e constantes dos autos, é que eles, isoladamente considerados, já apresentam previsões suficientemente claras e objetivas para infirmar as acusações fiscais e legitimar o pagamento de PLR. As fórmulas utilizadas pela Impugnante, e apresentadas à fiscalização, imprimem padrão de distribuição da PLR, de forma justa, de acordo com o empenho e produtividade dos empregados. Veja-se, a título de exemplo, o Rating Corporativo de 2010 e os padrões de cálculo do PRV.

10) As planilhas de Excel anexas demonstram, nos anos de 2009 a 2014, os métodos de aferição e distribuição da PLR (doc. 02). Os anexos recibos de pagamentos discriminam os valores recebido por funcionários constantes da aludida planilha (doc. 03). Portanto, apenas com base em tais dados, já se deflagra, de maneira inexorável, a legitimidade da PLR instituída pela Impugnante.

11) Sem prejuízo, deve-se acrescentar o fato de que, no intuito de tornar as regras envolvendo PLR mais compreensíveis, bem como de viabilizar o acesso simples e direto pelo vultoso número de funcionários que trabalham na empresa, há instrumentos internos que pormenorizam e detalham as metas, regras e critérios da PLR. Com efeito, a existência de veiculação direta de regras, inclusive por meio de auto-atendimento, está prevista nos próprios acordos, conforme cláusulas que transcreve.

12) De fato, alega a Impugnante que sempre teve como conduta a veiculação de informações sobre a PLR em painéis e terminais eletrônicos, contendo Perguntas e respostas, regras e conceitos (vide fotos anexas, doc. 04 e 05). Observa-se, das anexas perguntas e respostas (doc. 05), a exposição de forma simples, direta e didática das regras envolvendo a apuração da PLR, compreensível por quaisquer de seus destinatários. Cita exemplos. A Impugnante chega ao ponto de viabilizar, em ATMs (Automatic Teller Machine), as performances mensais e o saldo semestral/anual de cada um dos empregados, bastando, para tanto, que eles se identifiquem nas máquinas (doc. 04). Encontram-se inequivocamente presentes no caso, portanto, os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao

cumprimento do acordado mencionados pelo artigo 2o, § 1º, da Lei nº 10.101/2000. Cita julgados do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

12) Segundo orientação do CARF, tendo em vista que os acordos de PLR podem conter linguagem técnica e em empresas grandes como a Impugnante pode haver dificuldade no acesso, pelos empregados, ao conteúdo dos acordos, é plenamente possível a elaboração de instrumentos empresariais internos para conferir ainda mais clareza e acessibilidade aos mencionados acordos. Logo, caem por terra os argumentos do fisco no sentido de que não constariam do acordo: i) o fato dos gerentes perceberem um adicional que representava acréscimo de 10% no valor por eles recebido; ii) os critérios de avaliação pessoal e o percentual envolvendo o "rating individual".

13) Com efeito, ainda que não estivessem detalhados nos acordos — o que só se admite para efeito de argumentação — fato é que os gerentes e demais funcionários tinham pleno acesso às regras e aos resultados por eles atingidos, tendo em vista os de instrumentos empresariais internos amplamente demonstrados acima. E nem se diga que não poderiam, os gerentes, perceber adicional próprio para a atividade por eles desempenhadas, visto que assente na jurisprudência a possibilidade de se estabelecer valores distintos, a título de PLR, de acordo com o tipo de atividade desempenhada. Cita julgado administrativo.

DA INOCORRÊNCIA DA ALEGADA RETROATIVIDADE DAS CLÁUSULAS DOS ACORDOS

14) Asseverou a fiscalização, em seu Termo de verificação Fiscal, que os acordos teriam sido firmados em datas posteriores ao início da vigência de sua aplicação, o que constituiria irregularidade. Mais adiante, o fiscal afirma que “em 10 de fevereiro de 2016 o contribuinte apresentou à fiscalização cópia do acordo de PLR relativo a 2010, uma vez que inúmeros pagamentos efetuados em 2011 se referiam ao ano anterior (...)”. Observa-se, de início, a exposição de ideias conflitantes expostas pelo fiscal, que fragilizam a suposta existência de irregularidade, quais sejam, i) a apresentação de acordos firmados após o início da aplicação das regras neles estipuladas e ii) a posterior assertiva de que no acordo firmado em 2010 os pagamentos foram efetuadas em 2011, ou seja, após a vigência do acordo. Ressalta que a acusação segundo a qual existiriam acordos firmados em data posterior ao início de sua vigência não prospera, pois a vigência dos acordos em questão iniciou-se após a celebração destes pela Impugnante.

15) Nada obstante, a Impugnante segue um padrão na elaboração dos acordos, que se sucedem ao longo do tempo, bem como segue à risca o sistema de pagamentos semestrais da PLR. É dizer, os acordos e pagamentos são padronizados de modo que, ainda que algum fosse firmado após o pagamento PLR, o que não se verifica, não haveria qualquer prejuízo, pois as regras vigentes no acordo anterior coincidem com as regras vigentes no acordo posterior, sendo tal fato de pleno conhecimento dos empregados. Cita julgado do CARF.

DA PARTICIPAÇÃO DOS SINDICATOS E DOS TRABALHADORES. DO ARQUIVAMENTO DOS ACORDOS NOS SINDICATOS

16) Dentre as acusações aduzidas pelo fisco, consta a afirmação de não constar registro de arquivamento dos acordos nas entidades sindicais. No entanto, também esta acusação não encontra fundamento. De fato, os acordos em comento, firmados com ampla participação dos sindicatos, são posteriormente enviados aos cuidados destes para que procedam ao arquivamento, sem contudo, haver normas que imponham um procedimento rígido para tal ato. Logo, a prova do arquivamento

deve contar com a colaboração dos sindicatos, o que ocorre no presente caso, conforme se verifica da declaração anexa (doc. 06), firmada pela coordenadora do Departamento Jurídico de Participação nos Lucros ou Resultados da Fecomercários, que conta com a participação de quase 70 sindicatos. A fim de espantar qualquer dúvida que possa existir sobre o referido arquivamento, a Impugnante fornece desde já os dados da advogada acima identificada, a fim de que possa ser colhida prova testemunhal: Márcia Oliveira Silva, tel nº (11) 99742-0821 e 3060.6663/3060.6600, e-mail: juridicoplrl@fecomerarios.org.br.

17) Observa-se que a finalidade do arquivamento do acordo no sindicato é comprovar a efetiva participação deste no processo de negociação, conferindo transparência ao processo e garantindo-se a proteção aos direitos dos trabalhadores. Nada obstante, no caso em voga, a participação do sindicato na elaboração dos acordos é inequívoca. Ainda que não houvesse, ad argumentandum tantum, o efetivo arquivamento dos acordos nos sindicatos, fato é que a finalidade do arquivamento foi evidentemente cumprida, o que afasta a possibilidade de desconsideração dos valores de PLR pagos. As anexas correspondências eletrônicas trocadas à época dão conta da participação dos sindicatos na elaboração dos acordos, com o agendamento de reuniões (doc. 07).

18) A anexa Ata da reunião complementar destinada à negociação coletiva de participação nos lucros ou resultados entre as entidades sindicais e a Impugnante, realizada em 17/06/2010 (doc. 08), bem evidencia a maciça participação dos Sindicatos na elaboração dos acordos de PLR, os quais só foram finalizados após intensos debates.

19) Além da participação dos Sindicatos, é inequívoca a participação direta dos trabalhadores da empresa no processo envolvendo a PLR, conforme se depreende da cláusula padrão que reproduz. Portanto, tendo havido evidente participação dos Sindicatos na elaboração dos acordos, é evidente que está satisfeita a finalidade para a qual o arquivamento do acordo no sindicato se propõe. Cita julgado do CARF.

DA EXISTÊNCIA DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA CARACTERIZAÇÃO DAS VERBAS COMO SENDO LEGÍTIMA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

20) Há elementos não controvertidos suficientes para a o afastamento, das verbas em comento, da base de cálculo das contribuições previdenciárias. Com efeito, em nenhum momento foi contestado pelo fisco o caráter eventual dos pagamentos efetuados pela Impugnante a título de PLR, os quais, conforme já dito, ocorrem semestralmente, ou seja, duas vezes ao ano. Cita o artigo 201, § 11 da Constituição Federal de 1988. Os ganhos eventuais, como é o caso da PLR, não estão em consonância com a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Tal fato por si só impossibilita que incida contribuição previdenciária sobre a multicitada verba, paga pela Impugnante aos seus empregados.

21) Outro ponto que resta inequívoco é o fato de que as verbas pagas pela Impugnante a título de PLR não representam contraprestação pelos serviços prestados, mas sim indenização. É dizer, não se trata de salário disfarçado, mas sim de uma indenização aos funcionários, na esteira do que já foi decidido pelo próprio Tribunal Superior do Trabalho, cujo julgamento transcreve.

22) Ainda que apontados pelos fiscais supostas falhas nos acordos e no arquivamento destes perante os sindicatos, em nenhum momento houve demonstração de que os valores pagos pela Impugnante pudessem se revestir de natureza salarial, persistindo, portanto, o fato de se tratar de indenização. Logo, ainda que prevalecessem os argumentos apontados pelo fisco em seu Termo de Verificação Fiscal, o que se admite por amor a argumentação, dúvidas não restam de

que os elementos não contestados por este e, portanto, incontrovertidos, já são suficientes para afastar a possibilidade de incidência de contribuições previdenciárias sob as referidas verbas, não devendo prevalecer, portanto, qualquer dos autos de infração lavrados contra a Impugnante.

DA IMPOSSIBILIDADE DA COBRANÇA DE MULTA NO PERCENTUAL DE 75%

23) Uma vez que os valores de PLR pagos não devem compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por conseguinte, nenhum valor de multa é devido. Ainda que algum valor a título de multa fosse devido pela Impugnante — o que se admite tão somente para argumentar —, a multa imposta no caso em análise não deve prevalecer, dado seu elevado percentual, manifestamente confiscatório e desproporcional. Cita julgados do Supremo Tribunal Federal - STF.

DO PEDIDO

24) Requer seja a impugnação julgada totalmente procedente, para cancelar os autos de infração impugnados. Subsidiariamente, requer-se o reconhecimento da decadência parcial e a redução da multa.

4. Em sessão de julgamento realizada em 26 de janeiro de 2017, foi exarado o acórdão nº 14-63.979, com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, posto que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.

DECADÊNCIA PARCIAL. SÚMULA VINCULANTE STF. DIES A QUO.

É quinquenal o prazo decadencial ao lançamento das contribuições previdenciárias e aquelas devidas aos Terceiros, iniciando-se a sua contagem a partir do recolhimento parcialmente feito pelo contribuinte, salvo hipóteses reconhecidas como caracterizadoras do dolo e da fraude. Aplicação conjunta da Súmula Vinculante n.º 8 do Supremo Tribunal Federal - STF e do artigo 150, § 4.º, do Código Tributário Nacional - CTN.

TRIBUTÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ANTERIORIDADE DO INSTRUMENTO QUE REGULAMENTA O PAGAMENTO.

Viola a Lei nº 10.101/2000, submetendo os pagamentos realizados a título de Participação nos Lucros e Resultado - PLR à hipótese de incidência previdenciária, o fato do instrumento de

acordo que regulamenta o pagamento da PLR ter sido concluído após exaurido, no todo ou em parte, o período de apuração dos resultados.

Hipótese na qual se viola o elemento da pactuação prévia dos resultados, prevendo-se “metas” ou “resultados” já conhecidos tanto da empresa como dos empregados.

TRIBUTÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. AUSÊNCIA PREVISÃO DE METAS.

Viola a Lei nº 10.101/2000, submetendo os pagamentos realizados a título de Participação nos Lucros e Resultado - PLR à hipótese de incidência previdenciária, o fato do instrumento de acordo que regulamenta o pagamento da PLR, bem assim seus Anexos, não contarem com sequer uma meta ou resultado previsto para ser atingido, limitando-se a conter informações acessórias de elegibilidade, faixas de percentual de atingimento e respectivos percentuais de pagamento.

A determinação de faixas de atingimento de resultados, com os correspondentes níveis de pagamento, somente se justificam, a partir de um princípio de lógica, quando os percentuais de atingimento se embasam em metas e resultados, cujo implemento deve ser verificado.

TRIBUTÁRIO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ARQUIVAMENTO DO INSTRUMENTO NA ENTIDADE SINDICAL.

É obrigatório o arquivamento, na entidade sindical respectiva, do termo de acordo e seus anexos, sob pena de violação da Lei nº 10.101/2000.

4.1. Reproduz-se também parte do dispositivo do citado acórdão:

Acordam os membros da 12ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em conhecer da impugnação apresentada e, ao mesmo tempo, julgá-la procedente em parte, para, na forma do voto do Relator, manter parcialmente os créditos tributários constituídos pelos Autos de Infração DEBCAD nº 51.084.137-6 e 51.084.138-4, excluindo-se as competências 01 e 02/2011, por força da decadência, na forma do artigo 150, § 4º. do Código Tributário Nacional - CTN.

Acórdão sujeito ao reexame necessário perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, na forma do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72.

5. Feita a interposição do recurso voluntário (e-fls 4624/4669) em que o Recorrente manifesta inconformismo com a decisão de primeira instância, ao repisar as mesmas alegações deduzidas na fase impugnatória.

5.1. No tópico **"II.1 DA NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SOBRE A PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS"**

(e-fls 4627/4632), há repetição das mesmas alegações reproduzidas no tópico "**II.2**" (e-fls 4254/4258) da peça impugnatória.

- 5.2. No tópico "**II.2 DA PARTICIPAÇÃO DOS SINDICATOS E DOS TRABALHADORES. DO ARQUIVAMENTO DOS ACORDOS NOS SINDICATOS**" (e-fls 4632/4637), praticamente, se repetem as alegações deduzidas às e-fls 4282/4285). Aduz que teria havido equívoco na decisão de primeira instância por não se manifestar sobre a "maciça participação dos sindicatos no firmamento dos acordos" (e-fls. 4637);
- 5.3. No tópico "**II.3**", a Recorrente traz abordagem sobre a pretensa "**IMPROCEDÊNCIA DO ARGUMENTO DE AUSÊNCIA DE ANTERIORIDADE QUANTO À ASSINATURA DOS ACORDOS**" (e-fls 4637/4641), mais uma vez, recorrendo ao uso dos mesmos argumentos suscitados na peça impugnatória (e-fls. 4279/4281), e afirmando que o acordo relativo a 2010 seria válido para o ano-calendário de 2011.
- 5.4. No tópico "**II.4 - DA INEQUÍVOCA OBJETIVIDADE E CLAREZA DAS REGRAS E CRITÉRIOS ADOTADOS NA PLR**" (e-fls 4642/4661), também se observa a repetição das mesmas alegações suscitadas às e-fls 4262/4278.
- 5.5. No tópico "**II.5 - DO CARÁTER EVENTUAL DAS VERBAS PAGAS PELA RECORRENTE A TÍTULO DE PLR**" (e-fls 4661/4664), também repisa as mesmas alegações suscitadas às e-fls 4286/4288.
- 5.6. Por fim, no tópico "**III DA IMPOSSIBILIDADE DA COBRANÇA DE MULTA NO PERCENTUAL DE 75%**", o conjunto das alegações do recurso é idêntico ao da peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nastureles

DO RECURSO DE OFÍCIO

6. Foi exonerado o montante de **R\$ 1.503.930,30** conforme se pode extrair do somatório dos montantes especificados a título de "Saldo de Principal e Multa Vinculada" no demonstrativo intitulado "Extrato do Processo" (e-fls 4599/4605).

e-fls	Principal	Multa vinculada 75%	Saldo de Principal e Multa Vinculada
4.599	510.928,73	383.196,55	894.125,28
	101.267,44	75.950,58	177.218,02
4.600	58.133,47	43.600,10	101.733,57
	11.522,21	8.641,66	20.163,87
4.601	63.866,09	47.899,57	111.765,66
	12.658,43	9.493,82	22.152,25
4.602	5.109,29	3.831,97	8.941,26

	1.012,67	759,50	1.772,17
4.603	25.546,44	19.159,83	44.706,27
	5.063,37	3.797,53	8.860,90
4.604	38.319,65	28.739,74	67.059,39
	7.595,06	5.696,30	13.291,36
4.605	15.327,86	11.495,90	26.823,76
	3.038,03	2.278,52	5.316,55
Total	859.388,74	644.541,56	1.503.930,30

- 6.1. Presentemente, no teor da Portaria MF nº 63, de 2017, o reexame necessário ocorre quando o acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais):

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

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

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

- 6.2. De acordo com a Súmula CARF 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.
- 6.3. Considerando que foi exonerado montante inferior ao definido no art. 1º da Portaria MF nº 63, de 2017, não conheço do recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO DO CONTRIBUINTE

7. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

MULTA DE OFÍCIO

8. Concernente às alegações deduzidas na peça recursal, constata-se relação de identidade com aquelas produzidas na peça impugnatória.

- 8.1. Adota-se como razão de decidir a mesma fundamentação apresentada pela decisão de primeira instância (Acórdão n.º 14-63.979) ao perfazer a análise do tópico intitulado "DA ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA DE OFÍCIO" (e-fls 4555/4557).

Quanto a este ponto, o contribuinte deduz pretensão relativa ao reconhecimento da inconstitucionalidade da multa de ofício aplicada em seu patamar básico de 75%, afirmando seu efeito confiscatório.

No entanto, apesar do arrazoado que substancia o instrumento de impugnação, o enfrentamento deste questionamento, justamente visando o reconhecimento da inconstitucionalidade, refoge à competência assim da fiscalização como deste órgão de julgamento, porque o controle de constitucionalidade das normas regularmente

postas e em vigor compete aos órgãos competentes do Poder Judiciário, assim por meio do controle difuso como pelo concentrado, ressaltando-se que, neste último caso, a competência é exclusiva da Suprema Corte, conforme expresso no artigo 102, I, "a" da Constituição Federal (...).

(...)

Por fim, ressalte-se que o Decreto nº 70.235/72 é também expresso no sentido da impossibilidade em comento, ao prescrever, em seu art. 26-A, que:

Art.26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Por fim, o próprio CARF tem entendimento sumulado no sentido do não reconhecimento da inconstitucionalidade, aplicável por similitude à primeira instância de julgamento, citando-se o verbete abaixo:

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Estas as razões bastantes para o não enfrentamento da alegação aqui articulada pelo sujeito passivo. Desta forma, prejudicados os argumentos relativos ao tema de inconstitucionalidade.

Por fim, ressalte-se que a multa de ofício em questão foi aplicada em consonância à legislação de regência, notadamente, no campo previdenciário, a Lei nº 8.212/91, e, de conseqüente, a Lei nº 9.430/96, in verbis:

Lei nº 8.212/91:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Portanto, sem razão o contribuinte.

DAS IRREGULARIDADES CONSTATADAS NOS ACORDOS (PLANOS PLR)

9. Como relatado nos subitens 5.1 a 5.5 supra, parte substancial da peça recursal interposta pelo contribuinte repisa as mesmas argumentações, suscita as mesmas questões e formula os mesmos pedidos constantes na peça impugnatória.

10. Inicialmente, é preciso consignar o elevado nível de detalhamento apresentado no Termo de Verificação Fiscal e a meticulosa fundamentação apresentada pela decisão de

primeira instância, ao discorrer sobre diversidade de questões envolvendo supostas irregularidades aos dispositivos da Lei nº 10.101/2000, inclusive, fazendo apreciação individualizada de cada um dos acordos de PLR.

11. De modo a conferir racionalidade ao desenvolvimento dos trabalhos deste Colegiado, no início deste voto impende deter-nos no tópico relativo à inobservância do requisito relativo à anterioridade dos acordos.

11.1. A mera leitura do Termo de Verificação Fiscal já evidencia que em relação ao conjunto de 5 (cinco) acordos de Participação nos Lucros e Resultados apresentados com relação ao ano de 2011, não se verificou o requisito da anterioridade:

11.2. Transcreve-se, novamente, excerto do Termo de Verificação Fiscal:

a) a Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio e Serviços da CUT (representando os Sindicatos de Empregados no Comércio filiados de Natal, Mossoró, João Pessoa, São Luis, Teresina, Distrito Federal, Espírito Santo, Uberlândia, Araguari, Fortaleza, Osasco, Florianópolis, Tocantins, Ponta Grossa, Juazeiro do Norte, Petrolina, Sobral e São José), em 03 de fevereiro de 2012.

b) a Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio e Serviços da CUT (representando os Sindicatos de Empregados no Comércio do Estado do Rio Grande do Norte), com relação ao Centro de Distribuição de Natal, em 03 de fevereiro de 2012.

c) a Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio e Serviços da CUT (representando os Sindicatos de Empregados no Comércio do Estado do Rio Grande do Norte), com relação ao Call Center, em 03 de fevereiro de 2012.

d) a Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo, a Federação dos Empregados do Comércio do Estado do Paraná e o Sindicato dos Comerciantes de São Paulo, em 21 de setembro de 2011. Ressalta que constava também como parte nesse acordo o Sindicato dos Empregados no Comércio do Rio de Janeiro, mas o mesmo não o assinou.

e) o Sindicato dos Empregados no Comércio de Guarulhos, com relação ao Centro de Distribuição de Guarulhos (CD Guarulhos) em 04 de janeiro de 2011.

11.3. A decisão de primeira instância também contém capítulo dedicado ao assunto sob o título "*AUSÊNCIA DE ANTERIORIDADE QUANTO À ASSINATURA DOS ACORDOS*"³.

11.4. Cabe lembrar o entendimento consolidado na atual composição da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao estipular a necessidade dos acordos de PLR serem prévios ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa.

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

Os valores auferidos por segurados obrigatórios do RGPS a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei

³ E-fls 4567/4570.

específica, integram o conceito jurídico de Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social.

A ausência da estipulação entre as partes trabalhadora e patronal, de metas e objetivos previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso, a incidência de contribuição previdenciária sobre a verba.

(Acórdão 9202-006.218, julgado em 28/11/2017)

11.5. Em nossa visão, a inobservância da anterioridade na assinatura/fixação de metas já se constitui em fundamento suficiente para a desconsideração do plano de PLR, em vista do posicionamento mais atualizado da jurisprudência administrativa federal, como especificada no Acórdão 9202-006.218. Considerando-se apenas esse aspecto, - da anterioridade, já seria factível a formação da convicção tendente ao não provimento do recurso.

12. Não obstante a constatação referida no item precedente, em deferência ao metuculoso e exaustivo voto contido na decisão de primeira instância, que faz análise esmerada de todos os pontos da peça impugnatória, e que, reflexamente, também se aplicam no julgamento das questões recursais, afigura-se imperioso utilizar a prerrogativa conferida pelo artigo 57, § 3º do Regimento Interno do CARF.

RICARF: ARTIGO 57 § 3º

13. De acordo com o disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas perante a segunda instância administrativa novas razões de defesa nem pelo Contribuinte, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor:

DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E/OU RESULTADOS – PLR - GENERALIDADES⁴

Inicialmente, é cediço que há muito tempo o Supremo Tribunal Federal sedimentou o entendimento segundo o qual a norma prevista no artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal de 1988 é de eficácia limitada, de forma que sua carga eficaz máxima somente se irradiaria no mundo jurídico após sua respectiva regulamentação. Dispõe o referido dispositivo constitucional, *in verbis*:

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

... omissis ...

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

⁴ E-fls 4560/4564.

Vê-se, portanto, que o dispositivo conduz à sua eficácia limitada, de forma que não pode, por si só, ser analisado quanto à sua fruição independente da incidência das contribuições previdenciárias.

No que tange ao aspecto tributário-previdenciário da Participação nos Lucros e/ou Resultados, a Lei de Custeio Previdenciário (Lei nº 8.212/91), ao dispor sobre a temática, assim definiu, *in verbis*:

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

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)

§ 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**;*

Com efeito, resta indubitoso que a desoneração tributária sobre os valores pagos a título de PLR está condicionada à observância e respeito dos limites da lei regulamentadora, no caso, a Lei nº 10.101/00, sob pena de afronta à cláusula de não incidência prevista na alínea “j” do § 9º do artigo 28 da Lei nº 8.212/91.

A Lei nº 10.101/2000, ao regulamentar o art. 7º, XI, da CF/88, no artigo 2º, impôs diversos requisitos a serem observados pelo empregador para caracterizar e validar a participação nos lucros e resultados da empresa. Dispõe o referido normativo, *in verbis*:

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.

Portanto, para que a verba paga pelo contribuinte possa caracterizar-se como participação nos lucros e, conseqüentemente, tornar-se isenta da contribuição previdenciária, deve ser adotado um dos procedimentos descritos no art. 2º da Lei 10.101/2000, vale dizer, comissão escolhida pelas partes ou acordo coletivo.

Mais ainda! Deve constar dos documentos decorrentes da negociação "*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".

Nota-se, portanto, que a legislação estabelece elementos formais e materiais de obrigatória observância como requisitos à isenção tributário-previdenciária sobre os pagamentos levados a efeito de PLR. Assim, o não cumprimento de qualquer desses requisitos impede que a verba paga seja considerada, para fins tributários, como participação nos lucros não tributável, razão pela qual sobre os valores pagos a este título incidirá a contribuição previdenciária, dada sua natureza remuneratória, cabendo à fiscalização, como dever de ofício, apurar se o programa de participação nos lucros e resultados manejado pelo contribuinte reflete a realidade e se está em harmonia ao exigido na Lei nº 10.101/2000.

Portanto, a eventual descon sideração do programa de participação nos lucros e resultados pela fiscalização não se mostra ilegal quando demonstrado que há violação à legislação específica, de forma que a cláusula isentiva constante da parte final da alínea “j” do 9º, do artigo 28, da Lei nº 8.212/91 (“quando paga ou creditada de acordo com lei específica”) autoriza este procedimento ao afirmar, pela via reversa que integra o salário de contribuição a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em **desacordo** com a Lei nº 10.101/00.

Vejamos a situação posta nos autos. A fiscalização informa os seguintes pontos que, no seu entender, desfigurariam o PLR pago pelo contribuinte, sujeitando-o à tributação previdenciária:

a) inobservância do requisito relativo à anterioridade do acordo e à previsão de metas: 5 (cinco) acordos de Participação nos Lucros e Resultados apresentados com relação ao ano de 2011, 03 deles assinados em 03/02/2012 (fls. 3.723/3.730, 3.731/3.738, 3.739/3.754), 01 em 21/09/2011 (fls. 3.755/3.772 e 3.854/3.855) e outro em 04/01/2011 (fls. 3.715/3.722);

b) previsão genérica dos critérios de pagamento da PLR, tanto para a área comercial, como para a área de crediário;

c) ausência de detalhamento das regras e metas individuais e coletivas que deveriam ser atingidas para o reconhecimento do direito à PLR;

d) ausência de critérios objetivos e formas de cálculo do atingimento de metas e à obtenção dos valores pagos;

e) ausência de critérios de aferição para ex-funcionários, diretores e gerentes;

f) ausência de registro de arquivamento dos documentos nas entidades sindicais dos empregados (exceção feita ao acordo relativo ao CD de Guarulhos, firmado em 02/01/2013);

g) ausência de demonstração da composição da comissão de discussão e fiscalização da PLR;

h) em relação ao Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados relativo a 2011 firmado em 21/09/2011 com a Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo, a Federação dos Empregados do Comércio do Estado do Paraná e com o Sindicato dos Comerciantes de São Paulo, contendo os Anexos I e II, apresentado em 10/02/2016;

h.1) tanto no acordo como no Anexo II, não consta qualquer citação ao Programa de Remuneração Variável - PRV, denominação esta utilizada pelo contribuinte para identificar os valores de PLR pagos exclusivamente para os ocupantes de cargos gerenciais;

h.2) o contribuinte esclareceu ser a diferenciação de denominação decorrente do fato do PLR pago aos diretores e gerentes incorporar critérios diferenciados dos aplicados para os demais empregados;

h.3) não consta, no acordo e no Anexo II, em relação aos gerentes regionais, de lojas, de grupo, de produto e de sala identificados nos esclarecimentos "como grupo gerencial de operações e compras", a percepção de um adicional denominado "distribuição 50%";

h.4) definição do "rating individual", enquanto um dos itens considerados para a determinação da quantidade de salários a que fariam jus os gerentes e diretores das áreas administrativa e financeira a título de PLR, ser definido com base em uma avaliação de desempenho efetuada por uma comissão específica, sendo considerado para efeito de cálculo 30% (trinta por cento) da nota atribuída;

h.5) não constava do Acordo e do seu Anexo II os critérios de avaliação pessoal e os respectivos percentuais, configurando avaliação eminentemente subjetiva pela comissão específica.

Vejamos, quanto aos elementos dos autos, o que eles informam a respeito:

→ Fls. 3.723/3.730 – Acordo 2011 – Centro de Distribuição – Natal/RN – Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 03/02/2012, pelo Diretor de Recursos Humanos do contribuinte e pelo Presidente da CONTRACS/CUT (Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio e Serviços da CUT). Não consta arquivamento sindical, tampouco assinatura do representante dos trabalhadores.

→ Fls. 3.715/3.722 – Acordo 2011 – Centro de Distribuição – Guarulhos/SP – Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 04/01/2011, pelo Gerente do contribuinte e pelo Presidente do Sindicato dos Empregados do Comércio de Guarulhos. Consta arquivamento sindical, em 02/01/2013 (sob nº 232). Não consta assinatura do representante dos trabalhadores. Conteúdo idêntico ao anterior.

→ Fls. 3.731/3.738 – Acordo 2011 – Call Center – Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 03/02/2012, pelo Diretor de Recursos Humanos do contribuinte e pelo Presidente da CONTRACS/CUT (Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio e Serviços da CUT). Não consta arquivamento sindical, tampouco assinatura do representante dos trabalhadores. Conteúdo idêntico ao primeiro acordo (Natal/RN – fls. 3.723/3.730).

→ Fls. 3.739/3.754 – Acordo 2011 – Vários sindicatos de várias unidades da Federação - Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 03/02/2012 somente pelo Presidente da CONTRACS/CUT (Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio e Serviços da CUT). Não consta a assinatura pelo Diretor de Recursos Humanos do contribuinte. Não consta arquivamento sindical, tampouco assinatura do representante dos trabalhadores.

O Anexo I consta às fls. 3.747/3.753.

→ Fls. 3.755/3.772 e 3.854/3.858 – Acordo 2011 – Vários sindicatos de várias unidades da Federação - Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 21/09/2011 pelo Gerente do contribuinte e pelo Presidente da Federação dos

Empregados no Comércio do Estado de São Paulo, pelo Diretor da Federação dos Empregados do Comércio do Estado do Paraná, pelo Diretor do Sindicato dos Comerciantes de São Paulo, não assinado pelo Presidente do Sindicato dos Empregados no Comércio do Rio de Janeiro. Não consta a assinatura pelo Diretor de Recursos Humanos do contribuinte. Não consta arquivamento sindical, tampouco assinatura do representante dos trabalhadores. Conteúdo idêntico ao acordo de fls. 3.739/3.754, incluindo-se o Anexo I de fls. 3.765/3.771 e 3.859/3.862 e Anexo II de fls. 3.863/3.865.

→ Fls. 3.803/3.809 – Acordo 2010 – Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo - Vigência: 01/01/2010 a 31/12/2010 – assinado em 29/06/2010 por procurador do contribuinte e pelo Presidente da Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo e pelos Presidentes dos Sindicatos dos Empregados do Comércio de Araçatuba, Bauru, Campinas, Guaratinguetá, Guarulhos, Jacareí, Jundiaí, Marília, Mogi das Cruzes, Ribeirão Preto, Santo André, Santos, São José do Rio Preto, São José dos Campos, São Paulo e Sorocaba. Consta arquivamento em 29/06/2010 na Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo (sob nº 026). Conteúdo idêntico ao acordo de fls. 3.739/3.754. Não consta o Anexo I.

→ Fls. 3.826/3.844 – Acordo 2011 – Sindicato dos Empregados no Comércio de São Paulo - SECSP - Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – sem data de assinatura e sem qualquer assinatura. Conteúdo idêntico ao acordo de fls. 3.739/3.754. Consta Anexo I, idêntico ao de fls. 3.765/3.771.

→ Fls. 3.845/3.852 – Acordo 2010 – Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo - Vigência: 01/01/2010 a 31/12/2010 – assinado em 29/06/2010 pelo procurador do contribuinte e pelo Presidente da Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo e pelos Presidentes dos Sindicatos dos Empregados do Comércio de Araçatuba, Bauru, Campinas, Guaratinguetá, Guarulhos, Jacareí, Jundiaí, Marília, Mogi das Cruzes, Ribeirão Preto, Santo André, Santos, São José do Rio Preto, São José dos Campos, São Paulo e Sorocaba. Consta Anexo II (fls. 3.851/3.853).

Por parte do contribuinte, juntou-se aos autos os seguintes elementos: PLR – Perguntas e Respostas e PRV – Programa de Remuneração Variável – Perguntas e Respostas (Doc. 05) – fls. 4.201/4.214; telas impressas de slides denominados “Avaliação de Desempenho” (Doc. 05-A) - fls. 4.216/4.224; telas demonstrativas de apuração de “rating” individual e corporativo (Doc. 02) – fls. 4.157/4.183; recibos de pagamento (Doc. 03) – fls. 4.185/4.193; cópias ilegíveis do que parece ser a reprodução do documento PLR – Perguntas e Respostas de fls. 4.201/4.214 (Doc. 04) – fls. 4.195/4.199 (excepcionam da ilegitimidade as telas de fls. 4.198/4.199); Guias da Previdência Social – GPS – fls. 4.024/4.155; declaração da Fecomerciantes (Doc. 06) - fl. 4.226; e-mails diversos (Doc. 07) – fls. 4.228/4.235; Ata de reunião de negociação do PLR e Ata de Assembléia (Doc. 08) – fls. 4.237/4.240. Idênticos elementos foram juntados novamente pelo contribuinte às fls. 4.295/4.511.

Diante do contexto probatório carreados aos autos, alguns pontos merecem ser destacados em relação aos acordos de PLR citados. São eles:

AUSÊNCIA DE BILATERALIDADE NA NEGOCIAÇÃO DO PLR⁵

A questão se mostra relevante em face da dicção comum a todos os acordos de PLR, conforme sua cláusula décima, que assim previu:

⁵ E-fls 4564/4567.

CLÁUSULA DÉCIMA: COMISSÃO

Os sindicatos integrantes do presente acordo de participação nos lucros ou resultados, promoverão, mediante assembléia geral extraordinária, a eleição do empregado da empresa, que integrará uma comissão de fiscalização do processo de apuração e resultado.

Como se vê, resta evidente que nenhum dos acordos contou com a necessária bilateralidade da negociação, limitando-se a estabelecer apenas um controle *a posteriori* quanto ao cumprimento do acordado. Este fato é comprovado pelas atas juntadas pelo próprio contribuinte às fls. 4.237/4.240 (Doc. 08). Veja-se:

Fl. 4.237:

ATA DA REUNIÃO COMPLEMENTAR DESTINADA À NEGOCIAÇÃO COLETIVA DE ACORDO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS ENTRE AS ENTIDADES SINDICAIS E A LOJAS RIACHUELO S/A, REALIZADA EM 17 DE JUNHO DE 2010, ÀS 10:00 HORAS, NA RUA FORMOSA Nº 409, 9º ANDAR, CENTRO, SÃO PAULO, SP

Aos dezesseis dias do mês de junho de 2010, reuniram-se na Rua Formosa nº 409, 9º. Andar, Centro, São Paulo, SP, os gerentes e diretores das Lojas Riachuelo S/A e os representantes sindicais das seguintes entidades: Sindicato dos Comerciantes de São Paulo assessorando Dr. Marcos Roberto Mathias, Rosane Garin de Bitencourt, Sindicato dos Empregados no Comércio de Jacarei, Sindicato dos Empregados no Comércio de Osasco e Região, Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo, Sindicato dos Empregados no Comércio de Campinas, Paulínia e Valinhos, Confederação Nacional dos Trabalhadores do Comércio e Serviços - Contracs. Sindicato dos Empregados no Comércio de Jundiaí, Sindicato dos Empregados no Comércio de Mogi Das Cruzes, Federação dos Empregados no Comércio e Serviços do Estado do Rio Grande do Sul - Fecosul, Sindicato dos Empregados no Comércio de Ribeirão Preto, Sindicato dos Trabalhadores no Comércio de Contagem, Federação dos Empregados no Comércio e Serviços do Norte e Nordeste - Feconeste, Sindicato dos Empregados no Comércio de São José dos Campos, Sindicato dos Empregados no Comércio de Sorocaba, Sindicato dos Empregados No Comércio De Belo Horizonte, Sindicato Dos Empregados No Comércio do DF, Sindicato dos Empregados Comércio de Porto Alegre.

Iniciados os trabalhos por José Gonzaga da Cruz (Vice-Presidente SECSP) foi apresentado a todos a as reivindicações propostas no acordo, na forma da última reunião, cujas cópias da ata desta todos os participantes já haviam tomado conhecimento. Ressaltou que o objeto da presente reunião era a possibilidade de ser formalizado o acordo de participação nos lucros ou resultados com a empresa, envolvendo todas as entidades sindicais que tenham em sua base um estabelecimento comercial do grupo. Em seguida, foram convidados os representantes da empresa, para apresentar as condições da proposta, a qual já discutida nos termos da última reunião. A empresa representada pelo Sr. Edson apresentou suas considerações aos itens

Fl. 4.239:

As 10 horas e 45 minutos do dia 08 de setembro de 2011, na sede da Empresa Lojas Riachuelo S.A. foram abertos os trabalhos para eleição dos representantes das Entidades Sindicais com o intuito de renovar o Plano Nacional de Distribuição de Lucros e Resultados (PLR) ano base 2011, conforme ofício encaminhado as 79 (setenta e nove) entidades sindicais representantes dos trabalhadores na empresa. Estiveram presentes os (as) Srs (as). Gino Vaccaro - Sindicato dos Comerciantes de São Paulo, Marcos Roberto Mathias - Sindicato dos Comerciantes de São Paulo, Wilsom Moura da

Silva - Sindicato dos Comerciários de São Paulo, Rosane Garin de Bitencourt - UGT União Geral dos Trabalhadores, João Eduardo N. Gemis -Sindicato dos Empregados no Comércio de Campinas, Lucinalvo Veroneze -Sindicato Empregados Comércio Maringá, Benedito Vieira - Federação dos Empregados do Estado do Paraná, Carlos Américo Freitas Pinho - Sindicato Empregados Comércio Rio de Janeiro, Sebastião Alves de Souza - Sincomerciários São José do Rio Preto, Márcia Caldas - Sincomerciários São José do Rio Preto. Márcia Oliveira - Fecomerciários SP, Jair Francisco Mapra - Fecomerciários SP.
Colocada a proposta e iniciada a eleição dos representantes dos sindicatos. Foi aprovado por unanimidade a criação de uma comissão com 4 (quatro) dirigentes, através de eleição objetivando a celebração do acordo para instituição do programa de Participação nos Lucros ou Resultados, de abrangência nacional, ano base de 2011. Foram eleitos os Srs. Wilson Moura da Silva, Diretor do SECSP Sindicato dos Comerciários de São Paulo, Sr. Otton da Costa Mata Roma, Presidente do SECRJ Sindicato dos Comerciários do Rio de Janeiro, Sr. Luiz Carlos Motta Presidente da Federação dos Comerciários no Estado de São Paulo e Sr. Benedito Vieira, Diretor da Federação dos Empregados no Comércio do Estado do Paraná. Ficou agendada próxima reunião com a comissão eleita para o dia 20 de Setembro às 10 horas na Sede da FECOMERCIARIOS Rua Pinheiros n. 20, Pinheiros, São Paulo, SP.

Ou seja, em nenhum momento consta, sequer *an passant*, a participação de qualquer grupo de empregados, sequer um empregado, como representante destes, tendo havido apenas e unicamente a *suposta* atuação das entidades sindicais dos trabalhadores. Assim, resta indubitado que não houve a atuação efetiva dos empregados no processo de negociação, pois esta atuação foi substituída, ao que tudo indica, pela representatividade sindical.

No ponto, a Lei nº 10.101/2000 assim se posiciona (redação do inciso I anterior ao advento da Lei nº 12.832, de 20/06/2013):

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.

O dispositivo encerra várias previsões importantes. A primeira delas é que a PLR seja o fruto de um efetivo processo de negociação entre as partes, estas consideradas, de um lado, a empresa empregadora, e de outro, os empregados. A dicção do *caput* do artigo não permite concluir pela consideração da entidade sindical como “parte” negociadora, uma vez que esta condição somente pode ser atribuída aos sujeitos vinculados à relação material de fomento “capital/trabalho”. O que se permite é que as partes, isto é, a empresa e os empregados, escolham, em comum acordo, que a negociação possa ocorrer sob a forma de uma tutela sindical, mas isto deve decorrer de instrumento expresso no sentido de que a vontade dos empregados, materializada em ato eletivo próprio, autorize que o ente sindical negocie em seu nome.

Pois bem, a primeira forma de negociação se materializa na comissão paritária (artigo 2º, inciso I), onde participem tanto representantes da empresa como dos empregados, e, ainda, nela se apresente um representante do ente sindical

representativo da categoria. Assim, nesta hipótese há que se demonstrar a efetiva eleição do representante dos empregados, por votação de seus pares, no sentido de se escolher e legitimar alguns deles para falar em nome de todos, segundo um princípio democrático. Da mesma forma, demonstra-se a eleição do representante da empresa, bastando para tanto, a simples atuação de uma pessoa física a ela vinculada.

No caso dos autos, resta evidente que não houve esta forma de negociação, pois como decorre das atas de fls. 4.237/4.240, juntadas pelo contribuinte como documento nº 08, sequer cogitou-se da existência de um empregado representativo dos demais. Ao contrário, elegeu-se como representante destes, e em mera especulação de raciocínio, alguns dirigentes sindicais, vinculados a entidades diversas, para que estes, supostamente, negociassem em nome dos trabalhadores.

Ora, em primeiro lugar, este procedimento não encontra fundamento de validade na Lei nº 10.101/00, uma vez que não se enquadra na hipótese do inciso I, do artigo 2º do ato normativo. Poder-se-ia argumentar que o contexto está abrangido pela hipótese do inciso II do mesmo artigo 2º, qual seja, a negociação se desenvolvendo pela convenção ou acordo coletivo.

Sob o ponto de vista do inciso II do artigo 2º, a aceitabilidade dos instrumentos de acordo de PLR como fruto da negociação entre os representantes sindicais e a empresa encontra obstáculo na necessidade que o próprio *caput* do artigo 2º. prevê, qual seja, a demonstração de que a convenção coletiva ou o acordo coletivo tenham sido objeto de escolha, em comum acordo, por empregados e empregador. Aliás, o argumento se mostra fecundo em face da disposição contida no artigo 612 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT:

Art. 612 - Os Sindicatos só poderão celebrar Convenções ou Acordos Coletivos de Trabalho, por deliberação de Assembléia Geral especialmente convocada para esse fim, consoante o disposto nos respectivos Estatutos, dependendo a validade da mesma do comparecimento e votação, em primeira convocação, de 2/3 (dois terços) dos associados da entidade, se se tratar de Convenção, e dos interessados, no caso de Acordo, e, em segunda, de 1/3 (um terço) dos mesmos.

É dizer, não basta que o Sindicato, ou outra entidade representativa de uma categoria profissional, alinhada por conveniência ao interesse do empregador e à margem de qualquer chancela democrática prévia, simplesmente adote a postura representativa da categoria e “negocie” supostamente em seu favor, sem que se tenha a demonstração inequívoca da vontade dos trabalhadores que desejem que a entidade sindical assim atue em seu favor.

O que se vê ordinariamente é que os sindicatos, como representativos de uma categoria profissional, ao se depararem com uma proposta de PLR ofertada pela empresa, colha-a e a submeta à apreciação dos trabalhadores cuja representação se estabelece, pois, em essência, o sindicato dos empregados somente encontra sua legitimação na preservação dos interesses que lhes são subjacentes, quais sejam, os dos empregados representados. Não foi o que aconteceu nos autos.

No entanto, apesar desta questão assumir fundamental importância na medida em que retira dos instrumentos celebrados a sua legitimação democrática, há outros aspectos igualmente prejudiciais ao acolhimento da cláusula isentiva dos acordos celebrados.

AUSÊNCIA DE ANTERIORIDADE QUANTO À ASSINATURA DOS ACORDOS⁶

Além do que se constatou pelo tópico anterior, tem-se que em 03/02/2012, isto é, após já transcorrido integralmente o período de atingimento de metas e

⁶ E-fls 4567/4570.

resultados, visto que se tratava de janeiro a dezembro de 2011, foram assinados os termos de acordo relativos ao Centro de Distribuição Natal/RN (fls. 3.723/3.730), ao Call Center (fls. 3.731/3.738) e relativamente a outros estabelecimentos situados em outras unidades da Federação (fls. 3.739/3.754).

Outros acordos foram assinados no curso do período de apuração das metas e resultados, isto é, ao longo do ano de 2011, como é o caso dos acordos de fls. 3.755/3.772 e 3.854/3.858, relativos a estabelecimentos situados em várias unidades da Federação, assinado em 21/09/2011, e o relativo ao Centro de Distribuição de Guarulhos/SP (fls. 3.715/3.722), assinado em 04/01/2011.

Há nos autos, instrumento de acordo sem assinatura e sem data (fls. 3.826/3.844), relativo ao período de vigência de 01/01/2011 a 31/12/2011 (Sindicato dos Empregados no Comércio de São Paulo – SECSP).

Por fim, consta dois acordos assinados em 2010, um com vigência para o mesmo ano de 2010 (fls. 3.845/3.852 – Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo – assinado em 29/06/2010), e outro para vigência em 2011 (fls. 3.803/3.809 – Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo – assinado em 29/06/2010).

Pois bem, vejamos o que estabelece a Lei nº 10.101/2000 sobre o tema:

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:

... omissis ...

§ 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:

... omissis ...

*II - programas de metas, resultados e prazos, **pactuados previamente**.*

Quanto ao momento de fixação das regras a serem atendidas, alinho-me ao entendimento segundo o qual estas devem ser estabelecidas antes da data em que os trabalhadores devam iniciar seu cumprimento e não apenas antes da data do pagamento da participação, e razão é óbvia: não é possível estabelecer condições para o passado (no caso dos autos, quando já findo o ano inteiro de 2011), tampouco assume relevância o estabelecimento de regras ou condições para alcançar resultados já conhecidos, no todo ou em parte (transcurso de $\frac{3}{4}$ do ano de 2011).

Como é sabido, o grande objetivo do pagamento da participação nos lucros e resultados é a participação dos empregados no capital da empresa, de forma que os empregados se sintam estimulados a trabalharem em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu engajamento resultará na própria participação (sob a forma de distribuição dos lucros alcançados). Assim, não há que se falar em engajamento do empregado na empresa, ou ainda, em integração efetiva, mediante fomento da atividade laboral, se o trabalhador não tem conhecimento prévio do quanto a sua dedicação irá refletir em termos de participação. Destarte, penso que a Lei nº 10.101/2000 exigiu não apenas que o acordo ou instrumento de negociação sejam prévios à atividade do trabalhador, mas exigiu, além disto, o conhecimento prévio do

trabalhador sobre as regras e metas que devem ser alcançadas para a incorporação de tal direito ao seu patrimônio, ainda que não se possa, de antemão, visualizar a dimensão econômica do direito.

Não fosse assim, os trabalhadores não teriam como aferir se estariam ou não atingindo os objetivos e metas necessários à aquisição do seu direito à participação nos lucros e resultados. Decorre da essência do direito, de qualquer direito, mas, especificamente do direito à PLR, que o futuro titular deste direito, antes de iniciado o seu processo de aquisição, conheça as regras e metas a serem observadas e atingidas para que se efetive a conjugação de esforços, a harmonia entre o capital e o trabalho, e, dessa forma, possa fluir do direito à participação nos lucros ou resultados.

Veja-se o que já decidiu o antigo Conselho de Contribuintes, *in litteris*:

Quando se fala em mecanismos de aferição do cumprimento do acordado fica evidente que o acordo de participação nos lucros deve estabelecer as regras a serem observadas pelos empregados, bem como a forma de verificação do cumprimento das mesmas, de tal sorte a restar devidamente caracterizado o implementado do direito ao recebimento do benefício pelo empregado.

Evidente que um acordo firmado para distribuição de lucros de período pretérito não observou o disposto na lei.

Não se pode perder de vista que a participação nos lucros é um instrumento de integração entre capital e trabalho, bem como uma forma de associar a iniciativa do empregado aos seus rendimentos. Relativamente a tal iniciativa é que a lei exige regras claras e objetivas e que existam mecanismos de aferição do cumprimento do acordado.

A meu ver, o pagamento a título de PLR, cujo acordo é firmado posteriormente ao período de apuração do lucro ou resultado se transforma em um simples bônus, cujo pagamento se dá de forma incondicionada, uma vez que não houve qualquer estímulo ao trabalhador em buscar melhores resultados.

*A Lei n° 10.101/2000 e as medidas provisórias que a antecederam vieram justamente condicionar o recebimento do lucro ou resultado, de tal sorte que, **o empregado quando recebe a participação merecida e pré-acordada, sabe que a mesma ocorreu em face da observância do implemento da condição negociada com o empregador.** (2° CC, 6ª Câmara. Acórdão 206-01.343, de 05/09/2008)*

No mesmo sentido é o entendimento apresentado no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, *in litteris*:

*Embora os critérios e condições para que o empregado faça jus ao recebimento da verba tenham sido postos na norma a título exemplificativo, entendo que decorre do texto legal a imprescindibilidade da fixação dos requisitos necessários à fruição do benefício trabalhista, **os quais, diga-se de passagem, devem ter sido previamente estipulados.***

Não consigo visualizar as regras sendo fixadas durante o transcurso do jogo. Para que os trabalhadores sintam-se motivados a atingir os objetivos que lhe trariam o direito à participação nos resultados da empresa, sem dúvida, é necessário que, durante o período aquisitivo, os mesmos tivessem pleno conhecimento de todas as condições impostas.

Não fosse assim, os empregados não teriam como aferir se estariam alcançando os objetivos que lhe dariam direito à PLR. *A lógica intrínseca ao sistema de pagamento da PLR exige que os seus beneficiários conheçam as regras que presidem o processo e, assim, possam contribuir com seu esforço para o atingimento das condições findas no ajuste com o patrão visando à participação nos lucros. (4ª Câmara, 1ª Turma. Acórdão CARF nº 2401-01.502, de 01/12/2010)*

Ora, é flagrantemente conveniente à empresa esperar o exaurimento, no todo ou em parte, do período de aferição das “metas” – partindo-se da premissa da existência de “metas” efetivamente previstas – para, já prevendo seus resultados com absoluta (transcurso de todo o período de apuração) ou relativa (transcurso de 3/4 do período de apuração) margem de segurança de que serão implementadas, “defini-las” como metas a serem atingidas e fixá-las de forma segura aos empregados, uma vez que estes, igualmente, já sabem que foram atingidas. Nesse cenário, o PLR é mero complemento salarial, pois que desprovido de sua essência fundamental, prevendo como “metas” resultados que tanto empresa como empregados já sabem ocorridos, e, os empregados, subordinados que são, ficam seguros quanto ao seu recebimento, daí a razão de não haver qualquer contestação da comissão representativa quanto a este procedimento de “validação”.

Na esteira deste entendimento, os acordos de fls. 3.723/3.754, relativos ao Centro de Distribuição Natal/RN, ao Call Center, e a outros estabelecimentos situados em outras unidades da Federação, firmados em **03/02/2012, ou seja quando já decorrido, portanto, todo o período de apuração das metas e resultados de 2011**, e, igualmente, o acordo de fls. 3.755/3.772 e 3.854/3.858, firmado em **21/09/2011, isto é, passados 3/4 do período de apuração**, não se amoldam à intenção da Lei nº 10.101/2000, e, destarte, são incapazes de promover a não-incidência sobre os pagamentos levados a efeito a título de participação nos lucros ou resultados.

Assim, conforto-me em decidir pela irregularidade dos acordos firmados em 03/02/2012 (Centro de Distribuição Natal/RN - fls. 3.723/3.730; Call Center - fls. 3.731/3.738; e relativamente a outros estabelecimentos situados em outras unidades da Federação - fls. 3.739/3.754), porquanto firmados quando já transcorrido integralmente o período de atingimento de metas e resultados (janeiro a dezembro de 2011). O mesmo entendimento há de ser confirmado em relação ao acordos firmado em 21/09/2011 (relativo a estabelecimentos situados em várias unidades da Federação - fls. 3.755/3.772 e 3.854/3.858), isto é, quanto já decorrido 3/4 do período de apuração das metas e resultados, e com relação ao acordo subscrito em 04/01/2011 (Centro de Distribuição de Guarulhos/SP - fls. 3.715/3.722), uma vez que já iniciado o período de apuração das metas e resultados.

Em relação ao acordo sem assinatura e sem data, não o conheço como um documento hábil à disciplina da PLR pois, não contando com assinatura, não se demonstra a manifestação de vontade das partes, elemento essencial à existência do negócio jurídico. Assim, o termo acostado às fls. 3.826/3.844 dos autos, relativo ao período de vigência de 01/01/2011 a 31/12/2011 (Sindicato dos Empregados no Comércio de São Paulo – SECSP), deve ser desprezado.

Por fim, relativamente aos acordos assinados em 2010, os acordos de fls. 3.803/3.809 e 3.845/3.852, firmados entre a Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo e o contribuinte em 29/06/2010, não assumem pertinência nos autos uma vez que se referem a metas previstas para o ano de 2010, não se referindo, portanto, ao período do lançamento.

Passo, destarte, à apreciação de outros aspectos materiais da política de remuneração de PLR do contribuinte.

DAS “METAS” DEFINIDAS COMO RESULTADOS DOS ACORDOS DE PLR⁷

Neste tópico, passo a apreciar a questão relativa à materialidade das metas previstas como resultados nos acordos de PLR. Assim, permito-me trazer à colação excertos dos acordos acostados aos autos, na parte tópica do tema em apreciação, dividindo os acordos em 2 grupos:

→ 1º. Grupo de Acordos – Sem Anexo I – Elementos de fls. 3.715/3.722 – Acordo 2011 – Centro de Distribuição – Guarulhos/SP – Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 04/01/2011, pelo Gerente do contribuinte e pelo Presidente do Sindicato dos Empregados do Comércio de Guarulhos; fls. 3.723/3.730 – Acordo 2011 – Centro de Distribuição – Natal/RN – Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 03/02/2012; e, fls. 3.731/3.738 – Acordo 2011 – Call Center – Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 03/02/2012:

CLÁUSULA QUINTA: INDICADORES E REGRAS DE ELEGIBILIDADE

5.1 - Indicadores

Os indicadores de desempenho das lojas são decorrentes do plano de negócio da empresa, alinhando os resultados almejados e estimulando um método participativo dos empregados.

As definições e regras dos indicadores da matriz estão descritas abaixo:

Apuração: anual (janeiro a dezembro de 2011)

Pagamento: abril de 2012

Cargos elegíveis: cargos não gerenciais

1o. INDICADOR

2o. INDICADOR

Target Salarial X Rating Corporativo = PLR Qtd de Salários

5.2 - Admissões

Empregado admitido dentro do período de apuração será elegível e receberá proporcional aos meses trabalhados.

5.3 - Desligamentos

As partes acordam que, para fazer jus à participação integral nos lucros e resultados os empregados desligados por iniciativa da empresa ou iniciativa própria deverão trabalhar o período de apuração (janeiro a dezembro) completo.

Parágrafo Único - Os empregados desligados durante o período de experiência (de até 90 dias da admissão), não terão direito ao programa de participação aqui instituído. Uma vez efetivados na empresa, terão direito ao benefício desde a data da contratação. Quanto ao primeiro mês de trabalho, esse será considerado para pagamento do benefício, desde que trabalhado 15 dias ou mais.

5.4 - Afastamentos

Auxílio Doença: pagamento proporcional aos meses trabalhados.

Acidente de Trabalho, Licença Maternidade e Férias: pagamento integral da Participação nos Lucros ou Resultados.

⁷ E-fls 4570/4587.

5.5 - Reajuste de salário

O cálculo será realizado conforme as informações cadastrais do último mês de apuração (dezembro).

5.6 - Considerações Gerais

Para todos os efeitos será considerado mês completo 15 ou mais dias trabalhados.

Já pela redação do item 5.1 “Indicadores” surgem alguns questionamentos que a mim parecem relevantes. O primeiro deles está consubstanciado em qual seria o “resultado almejado” no plano de negócio da empresa, uma vez que o acordo não traz qualquer previsão a ser atingida a título de “indicadores”. Ao contrário, o item transcrito informa uma metodologia de apuração bastante simplista, no sentido de se determinar a parcela a ser paga a título de PLR pelo produto decorrente da multiplicação do primeiro indicador, denominado de “Target Salarial”, pelo segundo indicador, denominado de “Rating Corporativo”. Ao longo do acordo não se tem qualquer elucidação ou sequer um elemento material que defina ou explique estes dois elementos. Assim, o próprio acordo não atende à premissa por ele mesmo disposta, no sentido de que “*as definições e regras dos indicadores da matriz estão descritas abaixo*”, pois não se pode considerar uma simples operação de cálculo como a definição e regra dos indicadores.

Impende deixar claro que nos acordos abrangidos por este primeiro grupo de apreciação, em nenhum deles há a menção à existência de um anexo explicativo ou qualquer outro elemento que conceitue, explique, determine, individualize, ou esclareça os indicadores, ao contrário do acordo de PLR de fls. 3.739/3.754 (acordo 2011) abrangendo várias unidades da federação, assinado em 03/02/2012 entre o contribuinte e a CONTRACS/CUT, como se verá adiante.

→ 2º. Grupo de Acordos – Com Anexo I – Elementos de fls. 3.739/3.754 – Acordo 2011 – Vários sindicatos de várias unidades da Federação - Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 03/02/2012 pelo Presidente da CONTRACS/CUT (Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio e Serviços da CUT).

CLÁUSULA QUINTA: INDICADORES E REGRAS DE ELEGIBILIDADE

5.1 - Indicadores

Os indicadores de desempenho das lojas são decorrentes do plano de negócio da empresa, alinhando os resultados almejados e estimulando um método participativo dos empregados.

As definições e regras dos indicadores das lojas estão no Anexo I. O empregado será informado da cota a ser atingida com antecedência.

5.2 - Admissões

Empregado admitido dentro do período de apuração será elegível e receberá proporcional aos meses

trabalhados.

5.3 - Desligamentos

As partes acordam que, para fazer jus à participação integral nos lucros e resultados os empregados desligados por iniciativa da empresa ou iniciativa própria deverão trabalhar o período de apuração Janeiro a junho/julho a dezembro) completo.

Parágrafo Único - Os empregados desligados durante o período de experiência (de até 90 dias da admissão), não terão direito ao programa de participação aqui instituído. Uma vez efetivados na empresa, terão direito ao benefício desde a data da contratação. Quanto ao primeiro mês de trabalho, esse será considerado para pagamento do benefício, desde que trabalhado 15 dias ou mais.

5.4 - Afastamentos

Auxílio Doença: pagamento proporcional aos meses trabalhados.

Acidente de Trabalho, Licença Maternidade e Férias: pagamento integral da Participação nos Lucros ou Resultados.

Parágrafo Único - O auxílio doença se revertido legalmente para acidente de trabalho será pago integralmente a participação nos lucros ou resultados.

5.5 - Reajuste de salário

Promoções, alterações de cargo, alterações salariais: pagamento proporcional conforme o mês da alteração.

5.6 - Transferências

Para programas com apuração mensal: pagamento proporcional conforme o mês da alteração

Para programas com apuração semestral ou anual: pagamento proporcional conforme o departamento e/ou loja transferidos no semestre ou ano.

Trabalhadores transferidos para lojas em processo de inauguração receberão a PLR pela loja antiga até o mês anterior à inauguração da nova loja, mediante o atingimento da cota. A partir do mês de inauguração da loja, o colaborador receberá a PLR pela nova loja.

5.7 - Considerações Gerais

Para todos os efeitos será considerado mês completo 15 ou mais dias trabalhados.

Para todos os efeitos será considerada loja nova as inaugurações realizadas até o dia 20.

O primeiro ponto a ser destacado é a incoerência lógica do termo de acordo com a sua data de assinatura. Neste aspecto, este Relator desafia qualquer homem de mínimo intelecto a demonstrar a harmonia entre a data de assinatura dos acordos (03/02/2012), o período de vigência – leia-se: de atingimento das metas e resultados (01/01/2011 a 31/12/2011) e a dicção do último parágrafo da cláusula 5º, subitem 5.1, qual seja: “*As definições e regras dos indicadores das lojas estão no Anexo I. O empregado será informado da cota a ser atingida com antecedência.*” É de se deixar perplexo qualquer leitor! Se o empregado seria informado da cota a ser atingida com antecedência, como exige naturalmente a Lei nº 10.101/2000, como aceitar que realmente o tenha sido se o acordo foi assinado em 03/02/2012, após já exaurido completamente o período de apuração das metas (ano de 2011)! Obviamente, é seguro afirmar que tanto os empregados sequer ficaram sabendo das metas previstas, como, ainda, as “metas” previstas apenas previram dados já ocorridos, de forma a dispor de parcela remuneratória já concernente à atividade laboral do trabalhador, independente de qualquer previsão ou legitimação normativa da PLR. Este ponto, segundo penso, já seria suficiente à desconsideração do acordo. Ainda que se desconsidere este argumento lógico, há mais!

Ao contrário do 1º. Grupo de Acordos analisados, ao invés da cláusula 5ª. prever meramente uma metodologia de apuração, consubstanciada na multiplicação do primeiro indicador, denominado de “Target Salarial”, pelo segundo indicador, denominado de “Rating Corporativo”, os acordos integrantes deste 2º. Grupo são

taxativos a remeter “as definições e regras dos indicadores das lojas” ao Anexo I. O Anexo I consta às fls. 3.747/3.753. Vejamos seus pontos fundamentais:

ANEXO I

ACORDO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - 2011

INDICADORES DE DESEMPENHO - LOJAS

1 - PROGRAMA DA ÁREA COMERCIAL

COTA DE VENDA

Esse programa estimula o atingimento do resultado com a relação da venda versus a meta de venda. As metas de vendas são estabelecidas pela Diretoria Comercial e Diretoria de Lojas.

Apuração: semestral (de janeiro a junho e de julho a dezembro)

Pagamento: semestral (julho de 2011 e janeiro de 2012)

Cargos elegíveis: Auxiliar Administrativo, Auxiliar de Vendas, Auxiliar de Loja, Auxiliar de Caixa, Auxiliar de VM, Auxiliar de LPR, Assistente de Vendas, Assistente de LPR, Assistente Administrativo, Assistente de VM, Costureira, Monitor de Loja, Operador de Caixa, Líder Comercial, Líder de Patrimônio, Líder Administrativo, Líder de Caixa, Líder de LPR, Líder de VM, Supervisor, Encarregado Administrativo.

Número máximo de salários no ano: 3 salários nominais (até 25% do salário por mês)

Indicadores: ATINGIMENTO DA COTA PELO GRUPO DE DEPARTAMENTO

atingimento cota%	% salário
até 110%	10%
de 110,01% até 124,99%	% de acordo com o atingimento
exemplo: 111%	11%
exemplo: 112%	12%
exemplo: 113%	13%
exemplo: 124,99%	24,99%
125% ou mais	25%

Indicadores: GRUPO DE DEPARTAMENTO NÃO ATINGIU A COTA E A LOJA ATINGIU A COTA

Pago para os grupos de departamento que atingirem no mínimo 90% do percentual de atingimento da cota da loja. Neste caso o pagamento será equivalente a 5% do salário. Exemplo:

atingimento da cota %		Salário % salário
departamento	Loja	
90%	100%	5%
93%	103%	5%
96%	107%	5%

Observação: Os cargos de Auxiliar Administrativo, Auxiliar de Caixa, Auxiliar de VM, Auxiliar de LPR, Assistente de LPR(Assistente Administrativo, Assistente de VM, Monitor de Loja, Operador de Caixa, Líder de Patrimônio, Líder Administrativo, Líder de Caixa, Líder de LPR, Líder de

VM, Supervisor e Encarregado Administrativo somente receberão a PLR de Cota de Venda mediante atingimento da cota da loja.

Regra de recuperação (somente para a cota de venda)

Com essa regra os empregados terão uma oportunidade de recuperar os meses em que a cota não foi atingida.

Se a cota do semestre for recuperada, ou seja, igual ou superior a 100%, e se o percentual do salário estiver inferior a 60%, será pago 60% do salário.

A regra de recuperação será adotada levando em consideração o departamento e loja do último mês de apuração (junho e dezembro).

Os empregados transferidos no curso do período de apuração farão jus ao percentual da regra de recuperação da última loja / departamento cadastrado, recuperando até 60% do salário.

Os empregados afastados (Licença Médica, Acidente de Trabalho e Licença Maternidade) dentro do período de apuração não serão elegíveis a regra de recuperação nos meses afastados.

Os empregados admitidos no curso do período de apuração farão jus à regra de recuperação, proporcional ao período trabalhado.

Regra Adicional para a Recuperação Semestral - ASSIDUIDADE

Somente o empregado que for assíduo no semestre será elegível a regra de recuperação, ou seja, o empregado não poderá ter faltas injustificadas no semestre.

VENDA COM JUROS - Complemento

Apuração: semestral (de janeiro a junho e de julho a dezembro)

Pagamento: semestral (julho de 2011 e janeiro de 2012)

Cargos elegíveis: Operador de Caixa, Líder de Caixa e Encarregado Administrativo

Número máximo de salários no ano: 2 salários nominais

Indicadores:

<i>regra: operadores de caixa</i>	
<i>meta (%)</i>	<i>% s/ receita financeira</i>
<i>>= 100%</i>	<i>0,80%</i>
<i>90% a 99,99%</i>	<i>0,55%</i>
<i>regra: lideres e facilitadores</i>	
<i>meta (%)</i>	<i>% s/ receita financeira</i>
<i>>= 100%</i>	<i>15%</i>
<i>90% a 99,99%</i>	<i>10%</i>

Encarregado de Escritório

Se a loja atingir 100% da meta anual (consolidado) da PLR de venda com juros, o Encarregado Administrativo fará jus a 1 (um) salário nominal. O pagamento neste caso será anual (janeiro de 2012).

Condição geral para o pagamento da venda com juros: Percentual de cancelamento da loja igual ou inferior a 1,5%.

*2 - PROGRAMA DO CREDIÁRIO**AUXILIAR DE ATENDIMENTO. ASSISTENTE DE ATENDIMENTO E PROMOTOR**Apuração: semestral (de janeiro a junho e de julho a dezembro)**Pagamento: semestral (julho de 2011 e janeiro de 2012)**Número máximo de salários no ano: 1 salário nominal**Indicadores:*

indicadores	Peso
cadastramento	30%
ativação de clientes – índice	30%
produtos financeiros - faturamento	40%

*OPERADOR DE CAIXA**Apuração: semestral (de janeiro a junho e de julho a dezembro)**Pagamento: semestral (julho de 2011 e janeiro de 2012)**Número máximo de salários no ano: 1 salário nominal**Indicadores:*

indicadores	Peso
cota de recebimento	40%
produtos financeiros - faturamento	60%

*SUPERVISORES REGIONAIS FINANCEIRO, SUPERVISORES E LÍDER DE ATENDIMENTO**Apuração: anual (de janeiro a dezembro)**Pagamento: anual (janeiro de 2012)**Número máximo de salários no ano: 2 salários nominais**Indicadores:*

indicadores	Peso
inadimplência	20%
cadastramento	30%
ativação de clientes – índice	20%
produtos financeiros – faturamento	30%

*Nota**As metas são definidas anualmente, de acordo com o planejamento da empresa e divulgadas diariamente pelo gestor a todos os empregados.**Análise de forma separada cada previsão do Anexo I.**Programa da Área Comercial**Neste ponto, o Anexo I traz indicadores segregados no que concerne à cota de venda propriamente dita, enquanto a atividade natural dos trabalhadores em loja de*

departamentos e a venda com juros, isto é, a geração de receita financeira ao contribuinte, no que toca às vendas a prazo.

Pois bem, a primeira questão que se põe no contexto vertido nos autos é a absoluta ausência da meta propriamente dita. O que se tem no Anexo é somente a parametrização dos percentuais a serem atingidos e dos respectivos benefícios em cada faixa de resultado, mas não há sequer um volume de vendas a ser atingido, tampouco um valor mínimo de receita financeira a ser alcançada.

A descrição inicial da “cota de venda” já demonstra a distorção indicada, pois, rememore-se: *Esse programa estimula o atingimento do resultado com a relação da venda versus a meta de venda. As metas de vendas são estabelecidas pela Diretoria Comercial e Diretoria de Lojas.* Ora, nota-se então que as metas propriamente ditas já não integravam o acordo de PLR, e também não integram sequer o Anexo I, como seria de se imaginar, acolhendo-se um linha de argumentação mais abrangente. E a omissão encontra sua razão de ser observando as regras de experiência ordinárias relativas ao comércio.

No segmento de comércio, é cediço que as metas de vendas são definidas mensalmente pela empresa, pois delas decorre a própria comissão de vendas dos trabalhadores da loja. Assim, não se projeta uma cota de venda como atributo inerente à PLR, especificamente, mas, ao revés, adota-se a cota de venda mensalmente definida como o próprio requisito à percepção da remuneração mensal. Diante disto, o contexto da discussão do PLR em momento posterior ao período de atingimento das metas e a própria ausência de sua definição decorre, não propriamente de uma omissão ou demora quanto ao processo de negociação, mas na convicção que se tem quanto à determinação da meta mensal de vendas, já específica à determinação da comissão remuneratória do trabalhador, como a futura “meta” da PLR.

É dizer, a empresa, e isto decorre do próprio segmento do comércio, como muito se tem observado na prática, adota a cota de venda como único elemento a dois aspectos que não seriam, em essência, idênticos: de um lado, a comissão mensal devida como fruto das vendas feitas no mês, em acréscimo ao piso salarial da categoria, comissão esta integrante do salário de contribuição previdenciário; de outro, como “meta” a justificar a percepção da PLR. Ora, forçoso convir que, em realidade, os dois efeitos são os mesmos. Poderia ocorrer, e isto não encontra respaldo nos autos, que o contribuinte fixasse uma cota de venda acima daquela prevista mensalmente para efeito de percepção da comissão. Por exemplo: se a cota de venda no mês de março de 2011 é de R\$ 70.000,00 por vendedor (dividindo-se a meta da loja pelo número de departamentos, e a seguir, pelo número de empregados lotados em cada departamento), seria talvez razoável aceitar-se uma PLR paga com base em uma meta fixada adicionalmente de R\$ 50.000,00.

Explico.

Na hipótese do exemplo, a comissão mensal sobre a qual incidiria os depósitos do FGTS, contribuições previdenciárias e todos os reflexos trabalhistas teria como base somente a comissão projetada em relação à meta ordinária, isto é, o atingimento dos R\$ 70.000,00, como exigência natural prevista sem exceção no segmento de comércio de departamentos, até mesmo com consequências negativas ao empregado caso reiteradamente não a atinja. Por outro lado, seria notável o prestígio ao empregado que além desta meta, comum a todos, empregasse sua energia de tal forma a cativar o cliente, mostrar-lhe os produtos, valorizar seu empregador, efetivamente “vestir a camisa” do contribuinte, e, objetivando de verdade aumentar o faturamento, além dos R\$ 70.000,00 aos quais já se encontrava obrigado a vender, vendesse outros R\$ 50.000,00. Ora, em tal caso, seria difícil afirmar não se tratar de uma meta de incremento de vendas, inerente à PLR.

Destarte, eis a importância de que a meta, caso efetivamente definida, conste de alguma parte da PLR, pois, como no caso dos autos, a sua ausência implica considerar que ela própria não existe como meta, mas sim é a já existente previsão de vendas como requisito necessário à comissão mensal. Esta conclusão encontra fundamento na previsão do número de salários a ser pago como PLR devida pelo “atingimento da meta de vendas”. Neste ponto, o Anexo I determina que o número máximo de salários no ano a ser pago é de 03 salários nominais. A previsão contida entre parêntesis que se segue explica que há um limite de 25% do salário a ser pago mensalmente.

A expressão é equívoca! Com efeito, não se pretende dizer que o pagamento da PLR corresponda a 25% do salário mensalmente, isto é, o próprio direito seria pago de forma parcelada. Não! A limitação do percentual do salário é decorrente do máximo de vendas a ser feito pelos segurados por mês. Assim, mesmo que o segurado venda muito, sua “PLR” não tem um limite total, mas sim mensal, ou seja, somente se projeta 25% do salário por mês, o que, multiplicando-se por 12 meses, tem-se 3 salários nominais.

A previsão, em realidade, é inerente a uma limitação de comissões a ser pagas sobre vendas e não a PLR propriamente dita, pois esta não legitima uma limitação mensal de seu valor dentro do período de aquisição. Tanto assim é que se prevê, como “regra de recuperação” que o empregado poderá recuperar em outro mês aquela cota de venda não atingida.

Sobre o assunto, convém fixar o sentido de meta e objetivo como forma a aclarar a análise dos elementos dispostos nos autos.

Segundo nossos dicionários:

Michaelis (<http://michaelis.uol.com.br/>):

Meta:

- 1 Ponto que se procura atingir com algo; alvo, mira.
- 2 Fim a que se dirigem as ações ou os pensamentos de alguém.
- 3 Marco que assinala o ponto-final de uma corrida (de cavalos, pedestres etc.).
- 4 Fut Linha que a bola deve transpor para se marcar tentos; arco, baliza, gol.
- 5 Remate ou conclusão de algo no tempo ou no espaço; limite, término, termo: Não se trata de um projeto abandonado, mas sim de algo que já atingiu sua meta.

Dicio (<https://www.dicio.com.br/>):

meta s.f. Alvo, mira; objetivo, finalidade. Poste ou sinal que, nas corridas de cavalos ou nas regatas, indica o ponto onde termina a...

Priberam (<https://www.priberam.pt/DLPO/>):

me-ta |é| (latim *meta*, -ae, cone, pirâmide, objeto.cônico, marco, baliza)

1. Poste ou sinal que, nas corridas de cavalos, nas regatas, etc., marca o ponto onde termina a carreira.
2. Limite.
3. Alvo.
4. Marco, baliza.

Como se vê, a meta pode ser definida como um caminho para se chegar a um objetivo, é o marco a ser alcançado, um limite, um desafio; algo que pensado pela mente humana, pode ser alcançado; é o passo a passo para se chegar a um objetivo; é a dimensão quantitativa deste. Meta é a definição em termos quantitativos, e com um prazo determinado do que se pretende alcançar, no todo ou em parte, em um objetivo considerado.

No caso dos autos, a ausência completa das metas a serem atingidas, uma vez que, pelo Anexo I, as “*metas de vendas são estabelecidas pela Diretoria Comercial e Diretoria de Lojas*”, correspondendo claramente não a uma meta efetiva, mas somente à exigência de vendas para efeito de comissão mensal, viola a Lei nº 10.101/2000, seja pela ausência propriamente dita, seja pela unilateralidade da sua eventual definição, ou ainda, pela clara natureza de comissão dos valores pagos.

No entanto, há outro elemento que confirma a tese da efetiva comissão sobre vendas, e não PLR:

Regra de recuperação (somente para a cota de venda)

... omissis ...

Os empregados afastados (Licença Médica, Acidente de Trabalho e Licença Maternidade) dentro do período de apuração não serão elegíveis a regra de recuperação nos meses afastados.

Esta regra exclui o direito de recuperação da cota de venda relativamente a segurados afastados legitimamente, o que acaba por impedir, sem justo motivo, que o mesmo possa recuperar sua cota para efeito de percepção de PLR. Esta medida, em realidade, confirma o que se disse sobre a meta de venda, pois ao vedar a recuperação da cota em período posterior ao afastamento, parte da premissa segundo a qual o segurado afastado obteve remuneração no período. Assim, permitir a recuperação da cota seria atribuir ao segurado afastado a possibilidade de ser pago por uma comissão não realizada no momento em que se definiu a cota mensal da empresa, atribuída a todos os segurados que trabalharam e receberam o correspondente resultado financeiro a título de comissão.

Portanto, reconheço como passível de integrar o salário de contribuição os valores pagos a título de PLR uma vez que tanto os acordos de PLR como o Anexo I não trazem nenhuma meta ou resultado a ser alcançado, relegando esta definição à atividade unilateral de órgãos de direção do contribuinte, configurando a mera determinação de margens de vendas em relação às quais se tem os pagamentos mensais de comissões sobre vendas.

O mesmo se diga, ainda na área comercial, quanto à venda com juros. Ora, os juros de que se trata não são os juros moratórios decorrentes da *mora debitoris*, mas sim os compensatórios, cabíveis e embutidos nos preços nas vendas a crediário. Neste caso, evidentemente, trata-se de um produto financeiro ofertado pelo contribuinte aos seus consumidores, no sentido de se garantir da inadimplência de alguns pelos juros arcados pelos consumidores adimplentes, em uma evidente regra de compensação mutuária. Seja como for, tanto o acordo de PLR, como o Anexo I, são omissos em definir uma meta relativa a este produto, conseqüente à própria venda de mercadorias.

No caso, observando-se os indicadores do Anexo I, tem-se que atingindo-se 100% ou mais da meta (qual?) o resultado seria 0,80% da receita financeira (qual?); de 90% a 99,99%, tem-se como deferido 0,55% da receita. Ou seja, os indicadores nada esclarecem e nada definem como meta a ser atingida. Aliás, ao contrário do que o Anexo I prevê relativamente à cota de vendas, no caso da venda com juros sequer se cogita de quem definirá os parâmetros de sua apuração.

De todo o contexto, nota-se claramente que os acordos de PLR e o Anexo I têm por finalidade sempre atribuir ao contribuinte, e somente a ele, a unilateralidade das decisões quanto aos aspectos materiais da PLR. Como admitir-se, portanto, que seja o acordo de PLR, como o próprio Anexo I, definem “*regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação*”, “*mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado*” e “*programas de metas, resultados e prazos*”? Desafio o leitor a mostrá-los de forma clara nos

autos! Com a devida vênia, isto não existe no caso dos autos, motivo pelo qual, os valores pagos a título de PLR devem integrar o salário de contribuição previdenciário, estando o correto o lançamento na parte não atingida pelo instituto da decadência.

Programa do Crediário

Neste aspecto, apesar de constar do Anexo I de forma segregada, melhor sorte não assiste ao sujeito passivo. Sem maiores digressões a respeito, as previsões relativas a esta parte estão maculadas pelas mesmas omissões da primeira parte. Com efeito, não se prevê meta alguma, ou resultado algum a ser atingido, mas apenas e tão somente percentuais dissociados de um elemento material de definição, faixas de apuração e a pura e simples definição do indicador (cadastramento, ativação de clientes - índice, produtos financeiros – faturamento, cota de recebimento e inadimplência). Assim, não há como acolher-se que a simples identificação de um indicador com um percentual definido sem a correspondente margem material sobre a qual deva incidir o percentual apresentado, seja a definição de uma meta ou resultado.

O percentual, por si só, nada representa no mundo racional. O percentual se insere no âmbito dos números fracionários e proporcionais, na medida em que representam uma parte de um número racional puro ou não. Diante disto, não há lógica em dizer que algo é 70%! Mas sim, que 70% de “x” é “y”. O percentual, portanto, somente encontra a sua razão de ser em face de um elemento material sobre o qual recaia. Aliás, seria desnecessário afirmar esta lógica neste Voto, pois isto decorre da natureza do cálculo aritmético há milênios posto na humanidade.

Diante disto, a simples previsão de percentuais de indicadores sem a correspondente base material sobre a qual aqueles recaiam, com a devida vênia e ressalvado outro entendimento, não me satisfaz à legitimação da PLR contida nos acordos e no próprio Anexo I e, da mesma forma que no Programa na Área Comercial não atende aos postulados constantes da Lei nº 10.101/00: *regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação*, *“mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado”* e *“programas de metas, resultados e prazos”*.

→ 3º. Grupo de Acordos – Com Anexos I e II: Elementos de fls. 3.755/3.772 e 3.854/3.858 – Acordo 2011 – Vários sindicatos de várias unidades da Federação - Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 21/09/2011 pelo Gerente do contribuinte e pelo Presidente da Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo, pelo Diretor da Federação dos Empregados do Comércio do Estado do Paraná, pelo Diretor do Sindicato dos Comerciantes de São Paulo, não assinado pelo Presidente do Sindicato dos Empregados no Comércio do Rio de Janeiro. Não consta a assinatura pelo Diretor de Recursos Humanos do contribuinte. Não consta arquivamento sindical, tampouco assinatura do representante dos trabalhadores. Seu conteúdo é idêntico ao acordo de fls. 3.739/3.754.

Os Anexos I constantes às fls. 3.765/3.771 e 3.859/3.862 possuem idêntico conteúdo ao Anexo I de fls. 3.747/3.753, já analisado anteriormente, de forma que devem ser aplicadas neste grupo de acordos as mesmas considerações já alinhavadas quando da apreciação do segundo grupo de acordos, isto é, a ausência de metas e resultados claramente constatada.

Vejamos o Anexo II que consta às fls. 3.863/3.865. Dispõe:

ANEXO II

*ACORDO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS-2011**INDICADORES**INDICADOR CORPORATIVO - LUCRO GERENCIAL*

O indicador corporativo será adotado em todos os programas e será medido pelo Lucro Gerencial da empresa (real x meta).

1 - PROGRAMA DA MATRIZ (CARGOS NÃO GERENCIAIS)

As definições e regras dos indicadores da matriz estão descritas abaixo:

Apuração: anual (janeiro a dezembro de 2011)

Pagamento: abril de 2012

Cargos elegíveis: cargos não gerenciais

1º. INDICADOR

2º. INDICADOR

Target Salarial X Rating Corporativo = PLR Qtd de Salários

Nota:

Target Salarial: 1 salário nominal (fixo)

Rating Corporativo: é o lucro gerencial do grupo, ou seja, o lucro realizado versus a meta.

2 - PROGRAMA DA ÁREA OPERAÇÕES (CARGOS GERENCIAIS)

Apuração: anual (de janeiro a dezembro de 2011)

Pagamento: abril de 2012

Cargos elegíveis: Gerentes e Diretores

Target salarial: atrelado à política salarial do cargo

Indicador Individual: LUCRO OPERACIONAL DA LOJA

Lucro Operacional da Loja

2011 / 2010 = Rating

Os resultados de todas as lojas são colocados em uma regra estatística e ordenados do maior para o menor rating, exemplo:

Loja x -> 1,10

Loja y -> 1,08

Loja z -> 1,06

Cada rating representa um número de salário.

3 - PROGRAMA DA ÁREA DE COMPRAS (CARGOS GERENCIAIS)

Apuração: anual (de janeiro a dezembro de 2011)

Pagamento: abril de 2012

Cargos elegíveis: Gerentes e Diretores

Target salarial: atrelado à política salarial do cargo

Indicador Individual: MARGEM DE CONTRIBUIÇÃO DO DEPARTAMENTO

Margem de Contribuição do Departamento

2011 / 2010 = Rating

Os resultados de todos departamentos são colocados em uma regra estatística e ordenados do maior para o menor rating, exemplo:

Depto x -> 1,10

Depto y -> 1,08

Depto z -> 1,06

Cada rating representa um número de salário.

4 - PROGRAMA DA ÁREA FINANCEIRA (CARGOS GERENCIAIS)

Apuração: anual (de janeiro a dezembro de 2011)

Pagamento: abril de 2012

Cargos elegíveis: Gerentes

Target salarial: atrelado à política salarial do cargo

Indicador Individual: AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

Resultado Corporativo X Rating Individual (avaliação) X Target Salarial = Qtd de Salários

5 - PROGRAMA DA ÁREA ADMINISTRATIVA (CARGOS GERENCIAIS)

Apuração: anual (de janeiro a dezembro de 2011)

Pagamento: abril de 2012

Cargos elegíveis: Gerentes e Diretores

Target salarial: atrelado à política salarial do cargo

Indicador Individual: AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

Resultado Corporativo X Rating Individual (avaliação) X Target Salarial = Qtd de Salários

Nota

As metas são definidas anualmente, de acordo com o planejamento da empresa.

Como se nota, fica fácil concluir que mesmo o Anexo II, do qual talvez se pudesse esperar a definição de metas e resultados, é omissivo nesta finalidade. Apesar de tratar de áreas específicas com metodologias de cálculo específicas, não traz, à semelhança do Anexo I, qualquer meta ou resultado a ser atingido em cada segmento da empresa.

Eis os momentos onde se tem a menção à palavra “meta”:

1) “O indicador corporativo será adotado em todos os programas e será medido pelo Lucro Gerencial da empresa (real x meta)”: qual é o lucro gerencial real e qual seria a meta? Ora, a empresa tem a informação do lucro gerencial do ano anterior, e, ao definir que sobre ele se terá um indicador corporativo, deve definir qual seria o lucro gerencial esperado para ser atingido. Seria a meta de lucro gerencial da empresa. Não há identificação alguma nos autos.

2) “Rating Corporativo: é o lucro gerencial do grupo, ou seja, o lucro realizado versus a meta.” Novamente, a mesma dúvida do item anterior, pois não se sabe qual seria a premissa de lucro gerencial ocorrida no ano anterior e qual seria o lucro gerencial esperado, de forma que não se mostram informados os elementos necessários à apuração do *rating* corporativo.

3) “Nota: As metas são definidas anualmente, de acordo com o planejamento da empresa.” Se há a definição anual das metas, onde estariam previstas? Qual o motivo pelo qual não constam do acordo ou mesmo do Anexo II? Enfim, parece que o contribuinte adota o expediente de negar a publicidade de tais informações, maculando a PLR por ele prevista, seja porque não pretende a divulgação das informações que ele próprio define como elementos necessários à apuração do valor devido, seja porque, em realidade, adota

estes elementos apenas formalmente, “no nome”, mas, na prática, realiza pagamentos de remuneração efetiva, disfarçados de PLR.

Ademais, nos casos onde há a identificação de uma avaliação de desempenho como critério individual de avaliação, não se tem minimamente como proceder à avaliação, quais os critérios, pesos de cada pontuação etc, de forma a evidenciar que se trata de uma avaliação de índole eminentemente subjetiva e unilateral pelo contribuinte, o que não se amolda aos ditames da Lei nº 10.101/00. Neste ponto, como Relator em outros processos tive a oportunidade de julgar casos onde a avaliação de desempenho era sobremaneira profícua a uma efetiva avaliação de desempenho, mediante previsão de critérios objetivos, pontos específicos etc. No entanto, não há o mínimo conjunto de elementos que me permita reconhecer este contexto na hipótese dos autos, havendo, ao contrário, uma cláusula que permite a livre discricionariedade do contribuinte quanto à eleição dos beneficiários dos pagamentos e seus respectivos valores.

Nesse sentido, os elementos juntados às fls. 4.217/4.224 não representam prova satisfatória em prol do contribuinte. Com efeito, trata-se de meros slides produzidos em Power Point, o que, à toda evidência, sempre guardam precariedade, vez que podem ser objeto de alteração permanente pelo contribuinte. Este é o primeiro ponto. O segundo diz respeito ao conteúdo, pois não trazem qualquer regra ou critério pelos quais se deva conduzir a avaliação de desempenho, mantendo a subjetividade do processo tal qual aludi no parágrafo anterior. O terceiro consiste no fato de que o período de apuração é de janeiro a dezembro de 2012 (fl. 4.222), para pagamento no ano de 2013 – “Ciclo de Avaliação de Desempenho 2013”, período este não abrangido pelo lançamento (01 a 12/2011).

O contribuinte, no seu instrumento de impugnação, especificamente à fl 3.996, junta um demonstrativo do *Rating* Corporativo de 2010. Ocorre que referido demonstrativo é impertinente à prova que pretende produzir. A um, porque se refere ao ano de 2010, e o lançamento refere-se ao ano de 2011; a dois, porque embora preveja um lucro líquido consolidado real (337.796) e um lucro líquido consolidado de meta (311.670), não foi este o indicador constante do Anexo II, que fala em “Lucro Gerencial”; a três, porque ainda que se fosse do ano de 2011 e se referisse ao lucro gerencial, esta demonstração deveria estar ou no acordo de PLR ou, quanto muito, no Anexo II. Isto porque prever esta determinação em documento à parte, sujeito à unilateralidade e discricionariedade da empresa, implica atribuir ao contribuinte um “cheque em branco” que ele pode preencher tal como lhe aprouver, de forma a legitimar *a posteriori* qualquer “meta” que pretenda ver reconhecida.

Igualmente sem relevância aos autos as definições de PRV constantes à fl. 3.997, uma vez que se tratam de meras disposições já inseridas no Anexo II e já apreciadas alhures.

A seguir afirma que: *As planilhas de Excel anexas demonstram, nos anos de 2009 a 2014, os métodos de aferição e distribuição da PLR (doc. 02). Os anexos recibos de pagamentos discriminam os valores recebidos por funcionários constantes da aludida planilha (doc. 03).* Realmente, os elementos informados foram juntados às fls. fls. 4.157/4.183 (telas demonstrativas de apuração de “rating” individual e corporativo - Doc. 02), e às fls 4.185/4.193 (recibos de pagamento - Doc. 03). Relativamente às telas de fls. 4.157/4.183, em primeiro lugar, não se pode saber se os valores informados nela são reais em termos de faturamento ou metas de vendas ou produtos financeiros, conforme Anexos I e II. Em segundo lugar, simplesmente apresentar uma planilha feita sem qualquer critério legitimador não confere validade ao PLR. Aliás, a ausência de critério legitimador está no fato de que não há em qualquer elemento qualquer meta definida de forma que o contribuinte pode lançar qualquer valor como “meta que ele entenda cabível” e pretender demonstra que seu procedimento está correto. No entanto, não se mostra

possível a este Relator simplesmente depositar fê nos valores apresentados pelo contribuinte quando ele próprio não o fez no acordo de PLR ou nos Anexos I e II, mesmo podendo e devendo fazê-lo. Portanto, os elementos de fls. 4.157/4.183 mostram-se imprestáveis a demonstrar que houve a determinação de metas, ponto fulcral do lançamento.

Outrossim, os demonstrativos de pagamento de PLR de fls. 4.185/4.193 não contribuem em nada à solução do lançamento, pois não há discussão sobre o valor efetivamente pago a título de PLR, mas sim quanto aos seus critérios de determinação, matéria esta evidentemente estranha ao recibo de pagamento.

O instrumento de impugnação contém afirmação que entendo relevante:

Sem prejuízo, deve-se acrescentar o fato de que, no intuito de tornar as regras envolvendo PLR mais compreensíveis, bem como de viabilizar o acesso simples e direto pelo vultoso número de funcionários que trabalham na empresa, há instrumentos internos que pormenorizam e detalham as metas, regras e critérios da PLR.

Ora, ao tentar defender-se o contribuinte admite que os acordos de PLR e os anexos necessitam ser “mais compreensíveis” e que, portanto, “há instrumentos internos que pormenorizam e detalham as metas, regras e critérios da PLR”. Ora, não é este o entendimento da Lei nº. 10.101/2000, pois se assim o quisesse, não exigiria que estas regras claras, as metas e os critérios constassem do instrumento decorrente da negociação! Veja-se que a lei não fala que as “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, (...) programas de metas, resultados e prazos, pactuados” possam constar de “instrumentos internos da empresa”; ao contrário, exige-se, *ad substantia*, que conste do instrumento final que discipline a PLR. Se fosse assim, de nada adiantaria a previsão normativa, pois cairia na vala geral da vontade unilateral do empregador!

Note-se, ademais, que a lei não adota qualquer expediente de barganha com relação ao conteúdo das informações. Não se permite, destarte, que a informação seja internalizada na empresa, mediante a possibilidade de informação ao empregado. Não! É obrigatório que tudo isto conste do acordo sem qualquer ressalva; se não está, viola claramente a Lei nº 10.101/2000. Sobre o tema o contribuinte junta os documentos de fls. 4.195/4.199, 4.201/4.214 e 4.216/4.224, ou seja, respectivamente, cópias ilegíveis do que parece ser a reprodução do documento PLR – Perguntas e Respostas de fls. 4.201/4.214, PLR – Perguntas e Respostas e PRV – Programa de Remuneração Variável – Perguntas e Respostas (Doc. 05), e telas impressas de slides denominados “Avaliação de Desempenho” (Doc. 05-A). Analisemo-los.

Os documentos juntados às fls. 4.195/4.198 estão ilegíveis, motivo pelo qual não se prestam à prova que pretende o contribuinte produzir. O documento de fl. 4.199, relativo à segurada Gislene Michele da Silva, nada esclarece em relação ao argumento do contribuinte. De mais a mais, se a pretensão do contribuinte com estes documentos é a demonstração de que internamente tinha controle das metas e seguia com uma apuração de resultados, não houve êxito neste desiderato, pela simples razão de que não se pode acompanhar uma meta que não foi definida! Pode o contribuinte afirmar que a definiu internamente, que a tinha sob apuração em instrumentos internos etc, mas é fato que não há nenhuma meta no acordo, no Anexo I ou Anexo II, de forma que meta não prevista não pode ser objeto de apuração quanto ao seu atingimento. Aceitar as alegações do contribuinte é violar

radicalmente a Lei nº 10.101/00, não configurando uma simples linha de interpretação. É crer cegamente nas palavras do contribuinte!

Em relação ao documento PLR – Perguntas e Respostas de fls. 4.201/4.214, muito embora se trate de documento interno sem qualquer vinculação direta ao acordo de PLR e aos Anexos, vez que deles dissociados, seu conteúdo é praticamente o mesmo dos acordos e anexos. Pede-se ao leitor que acompanhe o documentos às fls. 4.201/4.214 para constatar facilmente que não há qualquer meta nele definida, não obstante as que houvesse não pudessem ser aproveitadas porquanto não integradas ao acordo ou aos anexos I e II dos acordos. A única informação a princípio relevante é a constante da fl. 2010, que estabelece a comparação de lucratividade entre os anos de 2010 e 2011. No entanto, é fato que a comparação é feita a título de exemplo, não configurando uma “meta”. Quanto ao resto do seu conteúdo, nada mais são do que informações e exemplos que não suprem a ausência da determinação das metas e resultados a serem atingidos.

O contribuinte apresenta tese do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF no sentido de que *“a Lei nº 10.101/00 exige que os instrumentos decorrentes da negociação de participação nos lucros ou resultados ostentem regras claras e objetivas, mas não impõe que as regras sejam ser (sic) sempre exaustivas, vedando qualquer detalhamento à parte, pois tal conclusão iria de encontro ao objetivo de incentivar a produtividade (...)”*. Realmente, reconheço a temperança do Órgão Superior de julgamento. No entanto, não é esta a hipótese dos autos. No caso aqui, como visto, não se trata de exigir-se detalhamento ou exaustão das regras, mas sim, de não se encontrar sequer uma meta prevista! Neste ponto friso meu entendimento justamente com vistas ao recurso voluntário do contribuinte ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF. O conceito de meta até agora sedimentado e claro os olhos de quem quer que seja impede que se reconheça razão ao contribuinte. Mesmo o Sumo Pontífice não saberia identificar uma meta que seja nos autos! O próprio contribuinte, ao longo de 52 páginas de impugnação não traz um, friso, um, comparativo de metas; não fala em uma cota de venda a ser atingida, em um volume de produto financeiro a ser comercializado, não se fala em sequer um critério de avaliação de desempenho!

Ora, é de se pasmar que ainda assim se pretenda conferir legitimidade a um acordo que não traz o mínimo necessário à sua realização material. Será que alguém que lê os acordos e seus anexos consegue responder às perguntas seguintes:

a) Qual a meta de cota de venda atribuída para o ano de 2011? Ouso até dispensar a individualização por segurado; mostre-se somente a total! Não há nos autos.

b) Em relação às vendas com juros, qual a receita financeira que deve ser atingida em 2011? Tal qual a letra anterior, que se prove pelos acordos e anexos a receita financeira global esperada.

c) Em relação às avaliações de desempenho, quais os critérios corporativos e individuais para a avaliação? Dispensa-se que se prove todos.

Estas questões não podem ser respondidas pelos acordos e pelos anexos, pelo simples fato de que estes elementos não têm estas informações. Têm outras, reconheço; mas as metas a serem atingidas, pura e simplesmente, não existem! Portanto, a questão não é a de uma exigência desproporcional de detalhamento exaustivo das metas, como pretende fazer crer o contribuinte, mas na omissão da própria meta.

De mais a mais, o contribuinte junta outros documentos que se mostram irrelevantes ao processo, uma vez que dizem respeito a matérias não controvertidas nos autos, são eles: Guias da Previdência Social – GPS – fls. 4.024/4.155; e-mails

diversos (Doc. 07) – fls. 4.228/4.235; Ata de reunião de negociação do PLR e Ata de Assembléia (Doc. 08) – fls. 4.237/4.240.

Por derradeiro, às fls. 4.295/4.511 o contribuinte juntou novamente todos os documentos já analisados e os acima dispensados por irrelevantes aos autos.

DO ARQUIVAMENTO DOS ACORDOS NA ENTIDADE SINDICAL⁸

Sobre a necessidade de arquivamento dos acordos nas entidades sindicais, eis o contexto provado dos autos:

→ Fls. 3.723/3.730 – Acordo 2011 – Centro de Distribuição – Natal/RN – Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 03/02/2012, pelo Diretor de Recursos Humanos do contribuinte e pelo Presidente da CONTRACS/CUT (Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio e Serviços da CUT). Não consta arquivamento sindical.

→ Fls. 3.715/3.722 – Acordo 2011 – Centro de Distribuição – Guarulhos/SP – Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 04/01/2011, pelo Gerente do contribuinte e pelo Presidente do Sindicato dos Empregados do Comércio de Guarulhos. Consta arquivamento sindical, em 02/01/2013 (sob nº 232). Consta arquivamento sindical (fl. 3.722).

→ Fls. 3.731/3.738 – Acordo 2011 – Call Center – Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 03/02/2012, pelo Diretor de Recursos Humanos do contribuinte e pelo Presidente da CONTRACS/CUT (Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio e Serviços da CUT). Não consta arquivamento sindical.

→ Fls. 3.739/3.754 e Anexo I de fls. 3.747/3.753 – Acordo 2011 – Vários sindicatos de várias unidades da Federação - Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 03/02/2012 somente pelo Presidente da CONTRACS/CUT (Confederação Nacional dos Trabalhadores no Comércio e Serviços da CUT). Não consta arquivamento sindical.

→ Fls. 3.755/3.772 e 3.854/3.858 – Acordo 2011 – Vários sindicatos de várias unidades da Federação - Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em 21/09/2011 pelo Gerente do contribuinte e pelo Presidente da Federação dos Empregados no Comércio do Estado de São Paulo, pelo Diretor da Federação dos Empregados do Comércio do Estado do Paraná, pelo Diretor do Sindicato dos Comerciantes de São Paulo, não assinado pelo Presidente do Sindicato dos Empregados no Comércio do Rio de Janeiro. Não consta arquivamento sindical.

O contribuinte juntou declaração da Fecomerciantes (doc. 06) - fl. 4.226, relativa ao arquivamento dos acordos de PLR relativos aos anos de 2010 e 2011. No entanto, como visto acima, há vários acordos sem o devido arquivamento na entidade sindical, de forma que, ainda que se tenha o arquivamento de um acordo, este arquivamento não dispensa os demais, o que configura violação ao § 2º. do artigo 2º. da Lei nº 10.101/2000.

Por fim, o causídico que subscreve a peça impugnativa formula requerimento de prova testemunhal para a prova do arquivamento. Ora, nada mais inadequado. A um porque a prova do arquivamento não se faz por mera declaração da entidade sindical, mas sim pela comprovação documental que deve integrar o próprio acordo de PLR, tal qual consta do acordo de fls. 3.715/3.722 – Acordo 2011 – Centro de Distribuição – Guarulhos/SP – Vigência: 01/01/2011 a 31/12/2011 – assinado em

⁸ E-fls 4587/4588

04/01/2011, cujo arquivamento sindical se deu em 02/01/2013. A dois porque a declaração, embora afirme que houve o arquivamento, não informa quando este teria ocorrido; assim, se o foi após o lançamento facilmente se conclui que a violação ao artigo 2º., § 2º. da Lei nº 10.101/2000 estava consolidada. A três porque cabe ao contribuinte produzir a prova que entende cabível e, no caso, somente se prova o arquivamento com o elemento documental respectivo, não havendo que se falar na colheita de prova testemunhal, seja por impertinência da prova, pois testemunho nenhum se sobrepõe à prova documental, salvo incidente de falsidade que não cabe na esfera administrativa, seja por observância ao sigilo fiscal.

DA HABITUALIDADE⁹

O contribuinte alega que o pagamento da PLR não se deu com habitualidade, e, em face do artigo 201, § 11 da Constituição Federal de 1988, não estaria abrangido pela hipótese de incidência previdenciária.

Vejamos.

Inicialmente, o contrato de trabalho tem natureza eminentemente onerosa. Nesse sentido, há que se ver com reservas a outorga pelo empregador de vantagens, bônus, gratificações ao longo da vida contratual laborativa. A reiteração de pagamentos, de forma a configurar a habitualidade, impõem a sua natureza salarial. Esta confirmação encontra precedentes do Pretório Excelso, conforme Súmula nº 207, segundo a qual "*gratificações habituais, inclusive a de Natal, consideram-se tacitamente ajustadas, integrando o salário*".

Apegando-se ao aspecto da habitualidade, em detrimento da mera formalidade redacional, o Tribunal Superior do Trabalho tem o entendimento consolidado na Súmula nº 152, que expressa a conclusão segundo a qual "*O fato de constar do recibo de pagamento de gratificação o caráter de liberalidade não basta, por si só, para excluir a existência de um ajuste tácito*".

Assim, tem-se que a habitualidade de fato prevalece sobre a menção escrita de sua transitoriedade, de forma que o elemento fundamental não está na forma, mas sim na essência. Não importa, portanto, para a caracterização da habitualidade, que haja espaços entre a efetiva ocorrência do pagamento do direito discutido. O conceito de habitualidade não implica exigência de que tais pagamentos ocorram seguramente todos os meses, ou em certa e fixa quantidade de vezes durante o ano, mas, ao contrário, que ocorram durante todo o curso do contrato do trabalho, de forma que o fato, ocorrendo com frequência, seja esperado pelos empregados, tal qual o é em relação ao décimo terceiro salário, pago uma única vez ao ano e, não obstante, ser reconhecido como habitual.

Entendo, destarte, que a habitualidade não se impõe somente pela mera repetição num dado espaço de tempo. Um pagamento pode ser considerado habitual se for pago uma única vez ao ano, desde que seja esperado como certo pelo empregado, da mesma forma que vários pagamentos podem ocorrer em um único ano, havendo, igualmente, a habitualidade.

Com efeito, uma situação é aquela onde o empregador, *sponte sua*, por um ato de liberalidade, resolve conceder um pagamento extra aos seus empregados, em valor fixo, sem que haja a menor esperança destes quanto à sua recepção, ou mesmo, que haja a mínima idéia de que este possa ocorrer. O elemento surpresa é inerente ao pagamento não eventual. Outra situação, bastante diversa, é a situação dos empregados que passam o ano inteiro aguardando para, em um mês no ano seguinte, receber uma quantia que já se sabe que virá, inexoravelmente. O que varia em ambas

⁹ E-fls 4588/4591.

as situações, e que, segundo penso, integra a concepção de eventualidade da Lei nº 8.212/91, é a surpresa quanto ao pagamento.

Aliás, permito-me colocar a questão da PLR sob o um foco geral de conotação sócio-trabalhista. Ao longo de décadas discutiu-se em doutrina, tanto pátria como alienígena, qual seria a maneira mais fecunda de integrar o trabalhador ao conceito de empresa. A resposta foi a participação nos lucros e resultados.

A partir de então estabeleceu-se a imposição de critérios de metas, produtividade, lucratividade etc, para serem alcançadas, justamente como fomento cada vez mais da relação capital-trabalho, cuja simbiose sempre se projetou. Ocorre, contudo, como aliás em muitos aspectos no Brasil, que a questão veio a se deteriorar no plano fático.

Com efeito, atualmente, a grande polêmica que se coloca no âmbito da PLR é justamente a sua natureza jurídica em face da sua habitualidade. Hoje, raros são os casos onde há uma efetiva previsão de metas a serem atingidas. Na esmagadora maioria dos casos, o instrumento de PLR somente serve de forma aparente para abranger uma remuneração já amplamente esperada pelo trabalhador. Basta percorrer as fábricas, as lojas de departamento etc e perguntar a qualquer empregado que seja qual o melhor benefício financeiro que ele terá naquele ano. A PLR é mais aguardada do que o próprio décimo terceiro salário.

Neste cenário de apreensão financeira, de um lado o trabalhador e seu respectivo sindicato prevendo “metas” as mais estapafúrdias, quando as prevê, como forma de conferir a aparência de PLR a um pagamento que todos sabem ser certo e indubitado; de outro lado, o empregador, tentando por todas as formas ver-se livre da tributação incidente sobre aquele pagamento, pois sabe que se desobrigar em relação aos empregados não conseguirá.

Enfim, é um jogo dialético que rende ensejo à questão do PLR e, com a devida vênia, insere a habitualidade como elemento de fato do qual o aplicador da lei não pode se furtar. A habitualidade, neste contexto, está mais presente na certeza quanto à percepção do pagamento do que no mero pagamento em si, realizado uma única vez ao ano, que seja.

A ausência de metas nos acordos e anexos demonstra isto, pois não se encontra um ponto comum entre a empresa e sindicatos no que toca a metas e resultados verdadeiros a serem previstos. Imagine-se em momentos de crise como o que vivemos atualmente, falar-se em lucratividade e resultados é criar uma celeuma bastante complexa.

A questão da habitualidade de fato está tão fundada na relação material da PLR que os acordos estão prevendo que o tempo de contrato de experiência não conta para a sua percepção. Aliás, os acordos dos autos são expressos nesse sentido. E qual o motivo desta previsão? Queira ou não, instaurou-se no empregado o sentimento de que a PLR é devida e ponto final! As filas dos processos de seleção já são impregnadas por esta concepção, pois se tem a clara certeza que é melhor trabalhar em uma empresa que tem a PLR do que na empresa que não a tem, ainda que nesta última haja outros benefícios. Este Relator, quando em procedimentos de auditoria externa em empresa, escutou taxativamente esta afirmação.

Diante do exposto, ciente de pensamentos em sentido contrário, como aplicador da norma jurídica, e sabendo que esta representa uma relação de pertinência ao contexto social no qual se insere, não me posso furtar ao reconhecimento da habitualidade na situação posta nos autos.

Portanto, a despeito do pagamento ocorrer em uma única parcela anual, não se aquieta na mente deste Relator o pensamento que reconheça o caráter eventual da verba, mas, ao contrário, há a flagrante verificação da habitualidade pelo certeza do seu pagamento, apesar da adoção formal de expressões que no plano documental, e somente neste, objetivem afastar esta conclusão.

Nesse sentido:

ABONO – HABITUALIDADE - NATUREZA SALARIAL - INTEGRAÇÃO AOS SALÁRIOS - VIABILIDADE. A Administração Pública autorizada a admitir servidores pelo regime da Consolidação das Leis do Trabalho, a ele se submete integralmente em igualdade de condições com o empregador comum, sem qualquer prerrogativa, quanto às obrigações contratuais derivadas da Constituição, de lei federal e das leis municipais. Estas, se criam vantagens aos servidores, incorporam-se ao contrato individual de trabalho, com o caráter de cláusula decorrente de manifestação de vontade unilateral do empregador, em face da limitação constitucional para legislar sobre direito do trabalho (CF/88, art. 22,I). Na hipótese, ainda que a Lei Municipal nº 2.977/97 tenha instituído abono com caráter de parcela precária e ressaltado a sua não incorporação aos salários e/ou vencimentos, tal disposição legal não impede reconhecimento judicial da sua natureza salarial, em razão do seu pagamento habitual, por força do que dispõe o art. 457, §1º da CLT. O que evidencia a sua habitualidade o fato de o pagamento a este título vem sendo pago desde 1997. (...). Recurso conhecido e não provido, no particular. (Processo TRT/15ª Região nº 01423-2005-136-15-00-6 RO, Decisão nº 058335/2006 PATR, publicada em 12/01/2007, Desembargador Relator José Antonio Pancotti).

Ao contrário do exposto, quando a empresa fixa metas efetivas e impõe requisitos para que os empregados afixem os resultados financeiros, está prevendo uma remuneração eventual. Este é o dever da empresa ao elaborar e propor a sua PLR aos empregados, sob pena de, não o fazendo, arcar com as responsabilidades tributárias daí advindas.

Tendo-se em conta todas as razões de decidir, preclaros membros desta Turma de Julgamento, submeto a vós meu entendimento, no que me conforto, para fins de reconhecer que a PLR paga pelo contribuinte deve ser tributada, porque em flagrante desacordo às disposições da Lei nº 10.101/00, uma vez que desrespeitada a anterioridade na previsão de metas, ausente as metas a serem atingidas e não arquivados os instrumentos de acordos nas entidades sindicais respectivas.

Ex positis, concluo pela procedência parcial da impugnação apresentada, mantendo parcialmente os créditos tributários constituídos pelos Autos de Infração DEBCAD nº 51.084.137-6 e 51.084.138-4, excluindo-se as competências 01 e 02/2011, por força da decadência, na forma do artigo 150, § 4º. do Código Tributário Nacional - CTN.

É como voto.

(término da transcrição do voto inserto no Acórdão nº 14-63.979)

CONCLUSÃO

14. Voto por NÃO CONHECER do Recurso de Ofício; por CONHECER EM PARTE do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade de lei e concordando integralmente com os termos da decisão de primeira instância administrativa, VOTO por NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(Assinado digitalmente)

Processo nº 19515.721283/2015-40
Acórdão n.º **2301-005.701**

S2-C3T1
Fl. 4.704

Antonio Sávio Nastureles - Relator