



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 35464.002327/2004-85  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-005.707 – 2ª Turma  
**Sessão de** 29 de agosto de 2017  
**Matéria** 67.643.4192 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - SALÁRIO INDIRETO - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR) PARA EMPREGADOS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COGNIS BRASIL LTDA.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/1999 a 30/04/2004

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS PARA FIXAÇÃO DO DIREITO À PERCEPÇÃO.

Os instrumentos decorrentes de negociação deverão conter regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos de participação nos lucros ou resultados. Para caracterização de regras claras, é necessária a existência de mecanismos de aferição do resultado do esforço inteiramente presentes no acordo já em sua celebração, para que possam ser conhecidos e escrutinados pelos envolvidos na negociação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que não conheceram do recurso e, no mérito, lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, João Victor Ribeiro Aldinucci (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

## **Relatório**

Trata o presente processo de notificação de lançamento de obrigação principal lavrada sob o nº 35.669.797-5, à e-fl. 03 a 37. O lançamento tem por objeto as contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas aos terceiros (SESI, SENAI, SALÁRIO EDUCACAO e INCRA). As contribuições foram apuradas no período compreendido entre 03/1999 a 04/2004, sobre os valores pagos aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados.

A fiscalização afirmou que houve empregados de nível de direção, gerência, supervisão e chefia para os quais a empresa utilizou critérios distintos para apuração de PLR. Não foram previstas regras claras e objetivas nos acordos para estes empregados, nenhum anexo aos acordos apresentados indica como foram negociados previamente valores e direitos, nem que houve participação dos sindicatos, ou mesmo a ciência pelos participantes. Isso estaria em desacordo com o art. 2º da Lei nº 10.101/2000, o que lhe conferiu àqueles pagamentos a característica de salário de contribuição para fins previdenciários.

O lançamento foi consolidado em 07/07/2004, no montante de R\$ 2.486.881,56, e cientificado à contribuinte em 12/07/2004, com relatório da notificação fiscal do lançamento de débito às e-fls. 53 a 63.

A contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, em 27/07/2004, às e-fls. 349 a 373.

O Serviço de Análise de Defesas e Recursos do INSS entendeu pela realização de diligência para verificação de argumentos e documentos trazidos pela contribuinte com sua impugnação, conforme despacho às e-fls. 1819 a 1827. A diligência foi efetuada conforme despacho às e-fls. 1833 a 1837.

A Unidade Descentralizada da SRP em São Paulo, proferiu Decisão-Notificação de nº 21.004.4/0107/2005, em 24/01/2005, às e-fls. 1840 a 1864, na qual concluiu pela procedência do lançamento, para manter o crédito tributário constituído.

Inconformada, em 23/03/2005, a contribuinte, interpôs recurso voluntário, às e-fls. 1871 a 1895.

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 08/05/2009, resultando no acórdão 2401-00.235, às e-fls. 2401 a 2413, que decidiu pela nulidade da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa da contribuinte. Tal entendimento decorreu da ausência de ciência ao contribuinte da diligência fiscal realizada.

Feita a ciência da diligência à contribuinte, ela apresentou, em 18/11/2009, nova impugnação, agora já à DRJ em São Paulo, como se observa às e-fls. 2439 a 2471. A DRJ/SP1, em 13/05/2010, exarou o acórdão nº 16-24.897, às e-fls. 2770 a 2822, no qual se concluiu, por unanimidade de votos, pela improcedência da impugnação e manutenção do crédito tributário.

Ciente da decisão da DRJ, a contribuinte interpôs novo recurso voluntário, em 03/09/2010, às e-fls. 4765 a 4774. Nesse documento, além de ratificar todos os argumentos das impugnações anteriores, em resumo, afirma:

- protesta pela decadência do lançamento com relação aos créditos vinculados à competência de março de 1999, com fulcro no art. 150, § 4º, do CTN;
- existe a definição de critérios e metas claros no Target Dialogue Guideline, critério de metas estabelecido pela matriz da empresa no exterior, adaptados à realidade da empresa no Brasil aprovados pelos interessados e pelo sindicato no país;
- o plano de participação nos resultados, ainda que diferenciado para diferentes posições de trabalho na empresa, cumprem os requisitos legais, não desbordando da legislação e nem podendo ser tomado como bônus remuneratório;
- a fiscalização não comprovou que os valores pagos o foram com habitualidade, em quantias uniformes que interferissem nos valores de salários ou remunerações, que não tivessem relação com o resultado da empresa ou com o acordo de participação nos resultados, nem tampouco que fossem valores certos e previsíveis (características de verbas salariais);
- há provas de que os valores pagos foram apurados conforme critérios predefinidos entre trabalhadores e a empresa, com interveniência do sindicato, adequados aos parâmetros legais, tudo provado através de documentos que não foram infirmados pela fiscalização.

Esse recurso voluntário foi então apreciado pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 11/03/2015, resultando no acórdão 2403-002.979, às e-fls. 4836 a 4849, que tem as seguintes ementas:

*DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.  
APLICAÇÃO ART. 150, § 4º.*

*Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial das Contribuições Previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, quando houver antecipação no pagamento, mesmo que parcial, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.*

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS EM DESACORDO COM A LEI 10.101/00. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO VIGENTE.**

*A Participação nos Lucros e Resultados PLR concedida pela empresa aos seus funcionários, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, sobretudo por não se revestir da natureza salarial, estando ausentes os requisitos da habitualidade e contraprestação pelo trabalho. Somente nas hipóteses em que o pagamento da verba intitulada de PLR não observar os requisitos legais insculpidos na legislação específica, notadamente artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, bem como MP nº 794/1994 e reedições, c/c Lei nº 10.101/2000, é que incidirão contribuições previdenciárias sobre tais importâncias, em face de sua descaracterização como Participação nos Lucros e Resultados.*

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTO EM CONFORMIDADE COM A LEI Nº 10.101/2000. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS.**

*O método de pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados está de acordo com a Lei n.º 10.101/2000, pois a lei pretende privilegiar a livre negociação entre as partes na fixação das regras atinentes ao pagamento da PLR, e que as regras acordadas sejam claras e objetivas, podendo inclusive estarem escritas em documento apartado, desde que haja menção ao mesmo no acordo ou convenção coletiva.*

O acórdão teve o seguinte teor:

*ACORDAM os membros do Colegiado, preliminarmente; por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para reconhecer a decadência e declarar extinto o crédito tributário da competência 03/1999. No mérito: por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os conselheiros Ivacir Julio de Souza e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro. Fez sustentação oral a Dr<sup>a</sup> Adriana Pastre Ramos - OAB/ SP 131584.*

**RE da Fazenda**

Intimada para ciência do acórdão em 23/09/2015 (e-fl. 4850), a Procuradoria da Fazenda Nacional, em 06/11/2015, interpôs recurso especial de divergência (e-fls. 4851 a 4861) àquele acórdão.

A Procuradora responsável indica divergência do acórdão a quo relativamente ao acórdão paradigma nº 2302-00.256. Neste, há o entendimento de que deve-se manter o lançamento tendo em conta que a inexistência de regras claras e objetivas dispostas em acordo coletivo desnatura o programa PLR, razão pela qual caracteriza natureza salarial a incidir a contribuição. Aduz também, que o acórdão paradigma nº 2402-002.458 leva à mesma conclusão, e por isso conclui a Procuradora:

*Procedendo-se ao cotejo analítico da divergência, resta clara a divergência de entendimentos. O colegiado recorrido decidiu excluir da tributação os valores pagos a título de PLR, em que pese tenha observado que as regras foram estabelecidas em documentação à parte do acordo coletivo (Target Dialogue Guideline). Diversamente, os colegiados prolores dos acórdãos paradigmas concluíram só ser possível excluir os valores pagos a título de PLR da tributação quando as regras sobre o plano são estipuladas no acordo ou convenção coletiva.*

Além de demonstrar a adequação dos paradigmas, a Procuradora fundamenta seu recurso afirmando:

*Com efeito, o referido dispositivo legal acima transcrito determina que, NOS INSTRUMENTOS DECORRENTES DA NEGOCIAÇÃO DEVERÃO CONSTAR REGRAS CLARAS E OBJETIVAS QUANTO À FIXAÇÃO DOS DIREITOS, inclusive mecanismos de aferição pertinentes ao cumprimento do acordado. Porém, ressalte-se que os acordos coletivos realizados pela empresa não cumpriram este requisito legal.*

*A documentação juntada aos autos pela contribuinte não prova a participação dos empregados, por meio de seus representantes, no estabelecimento dos critérios e avaliações, sequer estas foram devidamente informadas no instrumento do acordo.*

*Sendo assim, a contribuinte impõe UNILATERALMENTE todas as regras e metas no Target Dialogue Guideline, não tendo qualquer participação dos empregados.*

*Por mais que a contribuinte reitere a argumentação no sentido de que este programa teve ampla divulgação e acompanhamento pelos empregados (posterior à elaboração), tal conduta não exime a empresa da constatação de que O ACORDO, QUE É O INSTRUMENTO APTO À DEFINIÇÃO DAS REGRAS PARA O PAGAMENTO DE PLR, foi realizado em desconformidade com os requisitos legais.*

Em face do cotejo analítico realizado e dos argumentos aduzidos, a Procuradora da Fazenda requereu o conhecimento e o provimento do recurso especial de divergência, para que se reforme o acórdão recorrido, no quesito objeto de insurgência.

O recurso especial de divergência da Fazenda foi apreciado pela Presidente da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, nos termos dos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF,

aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, no despacho às e-fls. 4865 a 4870, datado de 11/03/2016, concluindo pelo atendimento de todos os requisitos para que se desse seguimento à matéria: necessidade de fixação de regras claras e objetivas em acordo coletivo.

### **Contrarrazões da contribuinte**

Intimada (Intimação nº 2245/2016, e-fl. 4875) do acórdão nº 2403-002.979, do recurso especial de divergência e do despacho de sua admissibilidade, em 19/09/2016 (e-fl. 4877), a contribuinte apresentou contrarrazões ao recurso especial de divergência da Fazenda em 03/10/2016 (e-fl. 4880), às e-fls. 4922 a 4933.

Como preliminar, pleiteia que não se conheça do recurso especial de divergência Procuradora, em face da sua intempestividade, pois a Procuradoria da Fazenda Nacional tivera ciência do acórdão nº 2403-002.979 em 23/09/2015, mas só teria interposto seu recurso em 09/11/2015. Diversamente do afirmado pela Presidente da 4ª Câmara no seu despacho de admissibilidade, não haveria prova nos autos de que a Procuradoria protocolara seu recurso especial em 06/11/2015. Suporta sua afirmação com base no acompanhamento processual extraído do sítio do CARF, com cópia à e-fl. 4899.

Na sequência, afirma que não foram cumpridos outros requisitos para admissibilidade do recurso especial: divergência do recorrido para com os paradigmas em relação ao art. 1º da Lei nº 10.101/2000, indicada pela Procuradora, bem como instrução do recurso com a íntegra dos acórdãos paradigmas.

Ainda nessa seara, afirma a inexistência de similaridade fática entre os paradigmas e o acórdão *a quo*, o que violaria as regras de admissibilidade do art. 67 do RICARF aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015. São as seguintes as situações fáticas comparadas pela contribuinte para cada paradigma:

	Acórdãos	
	2302-00.256	Recorrido
Situação fática	<i>(...) houve acordo coletivo, porém sem a disciplina quanto à forma de recebimento, os requisitos a serem atendidos e o conhecimento prévio do empregado: inclusive os acordos são posteriores ao resultado obtido.</i>	<i>(...) houve acordo coletivo único para todos os empregados, sendo que as metas de determinados empregados e sua aferição foram estabelecidas em documentos próprios, previamente aos resultados, devidamente assinados e com a demonstração da relação do pagamento com o atingimento ou não das regras.</i>
	<i>Pagamentos excedentes à periodicidade de um semestre civil violam a Lei n 10101.</i>	<i>No caso dos autos, em nenhum momento se questionou a periodicidade dos pagamentos</i>
	2402-002.458	Recorrido
Situação fática	<i>(...) a Recorrente não apresentou os resultados do cumprimento de metas e parâmetros,(...)</i>	<i>(...) todos os documentos solicitados pela fiscalização e outros foram apresentados, inclusive e principalmente os documentos comprovando as metas acordadas, os critérios e o atingimento ou não dos mesmos para pagamento do PLR.</i>
	<i>(...) no acórdão paradigma consta que as regras não são claras "eis que eles fixam percentuais sobre salário ou do piso salarial dos empregados. Isso comprova que, efetivamente, o pagamento de verbas a título de PLR não atendeu os requisitos formais exigidos pela legislação" e que as atas firmadas não constaram dos acordos coletivos.</i>	<i>(...) as partes e o sindicato concordaram que as metas a serem atingidas por determinados empregados seriam diversas (dada a responsabilidade de cada um) e constariam dos documentos já referidos (...)</i>

Com base nisso, a contribuinte conclui que nesse contexto, também não há que se falar em divergência jurisprudencial, quando estão em confronto situações diversas que, por sua vez, atraem incidências específicas. No mérito, reafirma suas manifestações que sustentariam ter havido a observância das disposições da Lei nº 10.101/2000.

Ao final, a contribuinte requer que não seja conhecido o recurso especial por intempestivo, ou que seja julgado improcedente, em face da ausência de argumentos que corroborem a pretensão recursal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso é tempestivo.

Passo a apreciar os questionamentos da contribuinte relativamente à admissibilidade do recurso especial de divergência da Fazenda.

Iniciando pelo questionamento quanto à tempestividade, trago a baila a disposição regimental para sua apreciação, que define o prazo para sua formalização como sendo quinze dias contados da data da ciência da decisão (art. 68 do Anexo II do RICARF).

Já o art. 79 do mesmo Anexo II, estipula:

*Art. 79. O Procurador da Fazenda Nacional será considerado intimado pessoalmente das decisões do CARF, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN, salvo se antes dessa data o Procurador se der por intimado mediante ciência nos autos. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)*

Em se tratando de processo que tramita por meio eletrônico, a Portaria MF nº 527 de 09/11/2010 dispõe:

*Art. 7º Para fins de cumprimento dos §§ 8º e 9º do art. 23 do Decreto Nº-70.235, de 1972, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) poderá encaminhar à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) os autos do processo integralmente digitalizado ou do processo digital.*

*§ 1º A data de entrega do processo à PGFN e a data do retorno do processo ao CARF será atestada em documento de remessa e entrega do processo administrativo, devendo ser posteriormente digitalizado e anexado aos autos do e-processo.*

*§ 2º O documento de remessa e entrega do processo administrativo poderá ter forma digital e ser anexado aos autos do e-processo, desde que ateste, automaticamente, a data de entrega do processo à PGFN e a data do retorno do processo ao CARF.*

*§ 3º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados pessoalmente das decisões do CARF, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN na forma deste artigo.*

*§ 4º Os Procuradores da Fazenda Nacional deverão anexar as petições digitais que produzirem diretamente aos autos do e-processo.*

*§ 5º O prazo para a interposição do recurso será contado a partir da data da intimação pessoal presumida ou em momento anterior, se o Procurador da Fazenda Nacional se der por intimado antes da data prevista no § 3º mediante assinatura no documento de remessa e entrega do processo administrativo.*

*§ 6º A data do retorno do processo ao CARF, atestada no documento de remessa e entrega do processo administrativo, será considerada para fins de aferição da tempestividade do recurso interposto ou da petição protocolada.*

Tal regra está disposta igualmente no art. 79 do Anexo II do RICARF:

*Art. 79. O Procurador da Fazenda Nacional será considerado intimado pessoalmente das decisões do CARF, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN, salvo se antes dessa data o Procurador se der por intimado mediante ciência nos autos.*

(Negritei.)

No caso concreto, havendo envio de despacho eletrônico do processo para Procuradoria da Fazenda Nacional em 23/09/2015, quarta-feira, (e-fl. 4850), ela foi presumidamente intimada em 22/10/2015, quinta-feira. A partir do dia seguinte a essa data (útil), realiza-se a contagem do prazo para interposição do recurso especial, resultando como prazo final 06/11/2015.

A contribuinte contesta que exista prova de que o momento da entrega seria efetivamente 06/11 e não 09/11, pois em 06/11 o processo ainda estaria na Procuradoria e deveria ser encaminhado ao CARF, conforme se observaria à e-fl. 4863. Além disso, o despacho de e-fl. 4864 informaria o retorno do processo em 09/11. Por fim, em informação por ela obtida em extrato de andamento processual no sítio do CARF haveria também informação de que o processo somente entrara no órgão em 09/11.

O que se pode afirmar, analisando o documento de e-fl. 4864, com certeza, é que o processo em 09/11/2015, o processo já estava em triagem na SECAM (secretaria de câmara) da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF, sendo encaminhado naquela data para análise do recurso especial pela Presidente da 4ª Câmara.

O documento de e-fl. 4863, demonstra, ao final da página, que em 06/11 houve expedição do processo por Eberval Pereira da Cruz, do setor APOIO/COCAT/PGFN/DF/MF para GEPAF-SECOJ-CARF-MF-DF (SERET), serviço de recepção e triagem do CARF. Sendo o envio eletrônico, dentro do sistema "e-processo", nada mais lógico que tenha chegado na mesma data.

Para confirmar esse entendimento, apresento extrato de consulta ao e-processo, de onde extrai-se a seguinte sequência de eventos:

e-Processo - 413.209.800-15 - 35464.002327/2004-85 - Histórico - Suite de Aplicativos da RFB						
MF	SECRETARIA / Secretaria da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF	Processo/Dossiê	17/03/2016 17:27:44	19 dia(s)	207 dia(s)	
DF CARF	DF-MF-CARF-2ªSEÇÃO-4ªCÂMARA / 4ª	Apreciar e Assinar	11/03/2016 07:39:00	7 dia(s)	51 dia(s)	
MF	Câmara da 2ª Seção do CARF	Documento				
DF CARF	DF-MF-CARF-2ªSEÇÃO-4ªCÂMARA / 4ª	Analisar Recurso	09/11/2015 14:12:19	123 dia(s)	143 dia(s)	
MF	Câmara da 2ª Seção do CARF	Especial				
DF CARF	DF-MF-CARF-2ªSEÇÃO-4ªCÂMARA-	Tratar Retorno de	09/11/2015 07:45:08	0 dia(s)	3 dia(s)	
MF	SECAM / Secretaria da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF	Processo				
DF CARF	DF-MF-CARF-CEGAP-SERET / Serviço	Receber Processo -	06/11/2015 17:53:13	2 dia(s)	4 dia(s)	
MF	de Recepção e Triagem	Triagem				
DF COCAT	APOIO/COCAT/PGFN/DF/MF	Expedir	06/11/2015 17:49:54	0 dia(s)	0 dia(s)	
PGFN		Processo/Dossiê				

Assim, o quadro deixa claro que em 06/11 o processo foi enviado da PGFN para o CARF, sendo recebido para triagem naquela data e em 09/11 ingressou na Secretaria da 4ª Câmara; tempestiva a interposição do recurso, portanto.

Em relação a apresentação da íntegra dos acórdãos paradigmas, recorro os dispositivos do art. 67 do Anexo II do RICARF:

Art. 67 (...)

**9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.**

(...)

**§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.**

(...)

Logo, está claro que esse requisito, conforme ao § 11 supra, foi atendido.

Com relação aos dispositivos legais interpretados de forma divergente, claramente não foi o art. 1º da Lei nº 10.101/2000 que levou à divergência, uma vez que ele não trata das formas de negociação e seus conteúdos mínimos, mas as disposições do art. 2º da mesma lei, estando ele transcrito de forma contextual no recurso especial à e-fl. 4860. Além disso, a manifestação da contribuinte em contrarrazões deixa perfeitamente claro que ela sabia de que artigo se tratava e quais seriam os pontos de divergência indicados.

Por fim, nas alegações de inexistência de similitude fática entre recorrido e paradigmas, entendo que igualmente se equivoca a contribuinte.

A discussão que se entabula nos autos em sede de recurso especial de divergência é a de existência de situação que não atenda aos requisitos da norma que permitira que determinados pagamentos fossem, para fins tributários, efetivamente, participação nos lucros ou resultados.

O art. 2º da Lei nº 10.101/2000 determina condições e requisitos para que sejam considerados os pagamentos de PLR, os paradigmas indicados contém fatos que descumprem essa norma, não têm que ser fatos idênticos para fins de existência de divergência sobre a aplicação da norma, mas fatos similares que levam ao seu desatendimento.

No entendimento deste relator, a ausência de dados no acordo geral, do qual participam os empregados, empresa e sindicato, dados estes colocados em programa celebrado em separado, sem a participação de todas as partes citadas, tem o mesmo efeito da ausência das regras claras contratuais para os envolvidos. A questão fática central, enfrentada tanto pelo recorrido quanto pelos paradigmas é a de um acordo de PLR no qual não constam expressamente as regras que deveriam ser (no momento do acordo e antes do início do período de apuração dos lucros e resultados) de conhecimento de todas as partes envolvidas.

Além disso, a afirmação de que o sindicato concordaria que existissem regras distintas, sem saber quais seriam, por concordar com a existência de peculiaridades nas atividades de chefia, não deixa de ser similar à ausência de acordo relativamente a essas regras.

Assim, entendo que a análise dos vícios dos acordos, que não continham todo o disciplinamento da participação nos resultados para todos os empregados (em face da existência de programas em separado), caracterizam fatos similares à não apresentação dos resultados a serem cumpridos e falta de clareza das regras.

Pelo exposto acima, conheço do recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Vencida a questão do conhecimento, passo à análise de mérito.

No acórdão *a quo* foi esclarecido que o Acordo Coletivo de Trabalho, em sua cláusula IX, letra *f*), dele afastava os diretores, gerentes, supervisores, chefes e equivalentes, porém salvaguardando a possibilidade de que a eles fosse paga participação nos resultados por critérios próprios. Apesar de as metas constarem de outros documentos (Target Dialogue e Programa de Metas), o relator considerou que o plano de participação era único uma vez que havia previsão no acordo de que existiriam tais critérios distintos, valorizando a liberdade negocial dos envolvidos.

Observe-se que o lançamento tomou por fatos geradores apenas os pagamentos tidos por discricionários, relativos àqueles cargos de liderança, vinculados aos planos Target Dialogue e Programa de Metas. Penso que se poderia considerar um plano único, como afirma o relator do recorrido; contudo, a inexistência de regras para todos, por si só, afasta qualquer clareza nas regras do acordo com relação aos cargos de liderança da empresa. São regras apenas referidas, mas estranhas ao acordo e não são objeto de negociação entre empresa e empregados, como definido pelo art. 2º da Lei nº 10.101/2000.

Também penso que a negociação seja ponto fundamental nos acordos visando à PLR, contudo, essa liberdade deve ser exercida com aderência à legislação, para que se possa atender aos requisitos e, conseqüentemente, ter direito ao benefício fiscal. Pois bem, a legislação de regência determina que os acordos ou convenções tenham a participação dos empregados, sindicato e da empresa na estipulação de regras claras e objetivas.

Ora, ainda que presente no acordo a possibilidade de outros documentos estabelecerem os critérios, a ausência destes documentos na celebração inviabiliza, por decorrência lógica, a existência de tal clareza e objetividade. Além disso, a concordância dos empregados regidos por tais planos e a participação do sindicato (requisito expresso) também não pode existir antes deles serem anexados ao acordo.

O relator do voto do acórdão de primeira instância, nº 16-24.897 da DRJ/SP1, Edijardo Machado, fez análise da documentação apresentada à época e teceu argumentos (e-fls. 2810 a 2814) que reforçaram minhas convicções nessa matéria, por isso os reproduzo:

*Note-se que na 1ª impugnação apresentada, As fls. 182, a própria empresa afirma "a empresa autuada junta agora no processo administrativo o TARGET DIALOGUE GUIDELINE, ou seja, o critério de metas estabelecido no exterior pela matriz da empresa ..." reconhecendo que para esses programas - TARGET DIALOGUE GUIDELINE e PROGRAMAS DE METAS, o critério de metas é estabelecido no exterior pela matriz da empresa, não é objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, como exige o artigo 2º da Lei 10.101/2000.*

*Ao analisar tais planos, verifica-se que são planos independentes do PPR negociado, inclusive não obedecendo aos valores de limites máximos estipulados nos acordos, com datas diferentes de pagamento e sem a antecipação prevista nas negociações. Não foram previstas regras claras e objetivas nos acordos para estes empregados, nenhum anexo aos acordos apresentados indica como foram negociados previamente valores e direitos, ou a ciência destes pelos participantes, ratificando o já exposto pela fiscalização em seu relatório fiscal. Saliente-se que, não existe qualquer participação da comissão de empregados e do sindicato na formulação destes programas, apenas consta dos Acordos do PPR negociado, cláusulas que prevêm tais pagamento, ou seja, resta claro que os acordos apresentados, de acordo com a Lei 10.101, de 12/2000, **só comportam o PPR**, bem seus anexos só detalham cálculos, critérios e metas para níveis hierárquicos inferiores.*

(...)

*Saliente-se que os formulários de Target Dialogue, exaustivamente incluídos neste processo, após serem examinados pela fiscalização e por este julgador, só confirmam a existência de avaliação do programa de premiação da matriz. Queremos ressaltar que nunca se negou que a empresa possua tal programa; mas comprovou-se sim que este é completamente alheio aos acordos e a seus anexos, reais alvos das negociações. Tais documentos não fazem prova que esses pagamentos preenchem os requisitos da lei 10.101/00 e possam vira a ser considerados como participação nos lucros e resultados.*

(...)

*Cabe esclarecer que as fórmulas de cálculo do programa Target/Programas de Metas (...), tais programas não foram*

previamente pactuados nos referidos Acordos, que de acordo com a Lei 10.101 de 12/2000, só comportam o PPR, e seus anexos só detalham cálculos, critérios e metas para níveis hierárquicos inferiores, motivo pelo qual essas fórmulas de cálculo não foram consideradas pela fiscalização, bem como por este julgador, não se tratando de meras irregularidades como alegado pela notificada. Por não atenderem ao disposto na referida lei, os pagamentos a título de PLR desses dois programas foram considerados salário de contribuição.

(...)

... o fato é que, as participações recebidas pelos empregados intituladas TARGET e PROGRAMA DE METAS, possuem regras completamente estranhas a estes Acordos seguindo discricionariedade e critérios próprios da empresa e, conforme acima exposto, não foram objeto de negociação entre a empresa e seus empregados.

(Destaques do original)

É de se ressaltar a passagem abaixo do voto, na qual é citado documento da própria contribuinte (consta à e-fl. 764) que indica ser a natureza de seu programa remuneratória:

*Note-se ainda que, no documento de fls. 411 [764], em 19/06/2001, a empresa avisa aos empregados em 19/06/2001, já transcorridos 50% do ano base, como será o PROGRAMA DE METAS para o ano de 2001, afirmando que "... um caminho encontrado para reconhecer performances e contribuições tanto individuais como de equipe, é **através de um agressivo programa de remuneração variável, onde possibilitará um ganho adicional do funcionário na remuneração total**".*

*O texto deste documento apenas vem a comprovar a real natureza da verba paga, complementação salarial, contrariando assim o disposto no art. 3º da lei nº 10.101/00:*

Art.3º "A participação de que trata o art. 22 não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado..."

(...)

*Desta forma, ao não obedecer aos critérios previstos nos arts. 1º, 2º e 3º da lei nº 10.101/00, o pagamento efetuado aos segurados empregados referentes ao TARGET DIALOGUE E PROGRAMA DE METAS perdeu as características de participação nos lucros e resultados e, assume a característica de prêmio, integrando o conceito de remuneração para fins de incidência da contribuição previdenciária.*

(Negritei.)

Observe-se que o fato, não negado, de existir um programa, que fora citado no acordo, não faz com que ele o integre para fins de clareza e objetividade necessários à PLR.

Processo nº 35464.002327/2004-85  
Acórdão n.º **9202-005.707**

**CSRF-T2**  
Fl. 4.949

---

Entendo que não há, nos autos, qualquer elemento que indique que os critérios definidos externamente, pela matriz, pudessem ter sido verificados em sede de acordo com a participação prévia dos envolvidos, visto que eles não estavam presentes quando da celebração do acordo. Minha conclusão é de que o que não está presente no acordo não pode ser considerado claro nem objetivo.

Portanto, voto por dar provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda.

### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso especial de divergência da Fazenda Nacional, para dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 35464.002327/2004-85  
Acórdão n.º **9202-005.707**

**CSRF-T2**  
Fl. 4.950

---