

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

Processo n° 35570.003656/2006-06
Recurso n° 149.832 Voluntário
Acórdão n° 2402-00.125 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2009
Matéria SALÁRIO INDIRETO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS
Recorrente COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2001 a 30/06/2005

RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS E VÍNCULOS. SUBSÍDIO PARA FUTURA AÇÃO EXECUTÓRIA.

Os relatórios de Co-Responsáveis e de Vínculos são partes integrantes dos processos de lançamento e autuação e subsidiam futuras ações executórias de cobrança. Esses relatórios não são suficientes para se atribuir responsabilidade pessoal.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

Não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados de acordo com os requisitos legais.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso. II) No mérito decidiu-se pela manutenção no lançamento somente dos valores, nos casos em que existir, referentes ao terceiro pagamento feito aos segurados pela recorrente no ano de 2005. III) Vencidas as Conselheiras Ana Maria Bandeira e Elaine Cristina Monteiro e Silva que votaram por negar provimento ao recurso.



MARCELO OLIVEIRA
Presidente e relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira. Ausentes os Conselheiros Lourenço Ferreira do Prado e Rogério de Lellis Pinto.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Previdenciária (DRP), Duque de Caxias / RJ, Decisão-Notificação (DN) 17.422.4/0138/2006, fls. 01448 a 01507, que julgou procedente o lançamento, efetuado pela Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), por descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 001.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 0181 a 02011, o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados, correspondentes a contribuição do segurado, da empresa, a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT) e as contribuições devidas aos Terceiros.

Ainda segundo o RF, os valores são oriundos de programa de participação nos lucros e resultados (PLR), que segundo a fiscalização, foram pagos em desacordo com a Legislação. A fiscalização anexou os Termos de Acordo que fundamentaram os PLR.

Os motivos que ensejaram o lançamento estão descritos no RF e nos demais anexos da NFLD.

Em 14/12/2005 foi dada ciência à recorrente do lançamento, fls. 001.

Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, fls. 02232 a 02252, acompanhada de anexos.

A DRP analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 02563 a 02591, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, que:

1. A NFLD deve ser anulada, pois não há o preceito legal que sustenta a inclusão dos co-responsáveis no rol de pessoas citadas no lançamento;
2. A recorrente observou os preceitos determinados pela legislação para pagamento do PLR;
3. O sindicato e a comissão representativa participaram do acordo sobre PLR;
4. O sindicato e a comissão participaram, aceitaram e assinaram todos os acordos;
5. Equivocada a afirmação de que os pagamentos foram efetuados em períodos diferentes do determinado na legislação, pois os pagamentos foram efetuados para empregados distintos;



6. Os próprios anexos construídos pela fiscalização provam o que a recorrente afirma sobre a periodicidade;
7. Ainda que, por amor ao debate, ocorresse pagamentos em períodos diversos do determinado pela legislação, não poderiam todos os pagamentos serem considerados SC, mas somente os que foram efetuados ao arrepio da legislação;
8. Portanto, os pagamentos a título de PLR foram efetuados de acordo com a legislação;
9. Quanto ao PLR para os executivos a fiscalização cometeu equívoco ao afirmar que o programa não possui relação com o PLR firmado com todos os empregados;
10. Há previsão do PLR para executivos dentro dos termos de acordo;
11. É possível a criação de planos diferenciados para cada segmento de empregados e essa medida não é vedada pela legislação;
12. Os termos do acordo que regulamentam o PLR para executivos está de acordo com a legislação;
13. Em vista do exposto, não há como desconfigurar a PLR, com o consequente cancelamento da autuação;
14. Caso assim não entenda, requer a recorrente que se promova o cancelamento parcial da autuação, considerando individualmente os períodos e não o programa como um todo.

Posteriormente, a DRP emitiu contra-razões, onde, em síntese, mantém a decisão proferida, enviando o processo ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS).

É o relatório.



Voto

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame das questões suscitadas.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

Quanto à alegada nulidade da inclusão de pessoas físicas e jurídicas na relação de co-responsáveis, sem fundamentação para tanto, cabe esclarecer à recorrente que a relação de co-responsáveis, anexada aos autos pela fiscalização, não tem como escopo incluir as pessoas citadas no pólo passivo da obrigação tributária, mas sim listar todas as pessoas físicas e jurídicas que, eventualmente, poderão ser responsabilizadas na esfera judicial, na hipótese de futura inscrição do débito em dívida ativa, pois o chamamento dos responsáveis só ocorre em fase de execução fiscal, em consonância com o parágrafo 3º do artigo 4º da Lei nº 6.830/80, e após se verificarem infrutíferas as tentativas de localização de bens da própria empresa.

A responsabilização somente ocorrerá por ordem judicial, nas hipóteses previstas na lei e após o devido processo legal. O débito foi lançado somente contra a pessoa jurídica e, neste momento, as pessoas citadas não sofrerão restrições em seus direitos. Assim, esta discussão é inócua na esfera administrativa, sendo mais apropriada na via da execução judicial, na hipótese dos citados serem convocados, por decisão judicial, para satisfação do crédito.

Portanto, não há razão no argumento da recorrente.

Pela análise do processo e das alegações da recorrente, não encontramos motivos para decretar a nulidade do lançamento ou da decisão.

Por todo o exposto, passo ao exame do mérito.

DO MÉRITO

No mérito, devemos verificar, basicamente, a ocorrência, ou não, do fato gerador, oriundo de pagamento de PLR.

Portanto, devemos analisar o lançamento, principalmente o que consta no RF, a documentação e alegações apresentadas pela recorrente e confrontá-los com a legislação vigente sobre o tema.

No RF, fls. 0181 a 0201, encontram-se os motivos descritos pela fiscalização para que os pagamentos de PLR sejam considerados como fatos geradores de contribuição previdenciária.



Devido a esses motivos, a fiscalização concluiu que os valores concedidos aos funcionários a título de PLR constituem parcelas remuneratórias, fornecidas em desacordo com a Lei 10.101/2000, devendo, portanto, integrar o SC.

Quanto a Legislação, a Lei 10.101/2000 surgiu para regular a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos determinados pelo art. 7º, inciso XI, da Constituição.

A Lei prevê que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos dois seguintes procedimentos, escolhidos pelas partes de comum acordo: 1) comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; e 2) convenção ou acordo coletivo.

Dos acordos surgidos na negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, onde deverá constar mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado; periodicidade da distribuição; período de vigência e prazos para revisão do acordo.

A legislação **exemplifica** (“*podendo*”) critérios e condições, como índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Ponto importante da Lei é que a PLR não tem natureza remuneratória e que não substitui ou complementa o salário. Ou seja, a empresa não pode reduzir a remuneração do empregado, substituindo a parte reduzida por PLR, no que desvirtuaria o propósito buscado pela Constituição Federal (CF/88).

A legislação ainda afirma que a PLR não constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

Ponto de extrema relevância presente na Lei é a determinação de que quando surgirem impasses as ferramentas para sua solução são a mediação e a arbitragem de ofertas finais.

Confrontando a legislação, os motivos elencados pela fiscalização que foram determinantes para a conclusão de que os pagamentos a título de PLR são fatos geradores de contribuições previdenciárias e os documentos anexados, fls. 01448 a 01507, chegamos a conclusões.

A primeira alegação da fiscalização é que *a recorrente define as metas de resultado e as formas de avaliação de atingimento das metas sem a participação dos segurados e/ou do sindicato (item 2.1.10).*

Como já ressaltamos, em síntese, a legislação visa que os segurados empregados, mediante negociação com participação do sindicato, tenham ciência, **previamente ao esforço e seu conseqüente resultado**, do quanto será destinado ao pagamento de PLR, qual seu ganho individual (direitos substantivos) e as regras, objetivos, formas, meios para se atingir esse ganho.

Nos termos anexos, fls. 01448 a 01471, encontramos a participação do sindicato. As assinaturas estão presentes nas seguintes folhas: 01452 (PLR 2001); 01459 (PLR 2002), 01466 (PLR 2003), 01471 (PLR 2004).

Portanto, o sindicato, assim como comissão de empregados, participou e concordou com todos os termos do acordo.

Quanto a definição de metas de resultado e as formas de avaliação de atingimento das metas, sem a participação dos segurados e/ou do sindicato (item 2.1.10), devemos analisar acordo por acordo.

A fiscalização chega a essa conclusão devido constar nos acordos cláusula que afirma que *cabe a Direção da recorrente a definição, a cada período de apuração, das Áreas de Atuação da CSN e das respectivas metas em níveis de acordo com a estrutura organizacional da empresa, sendo que o primeiro nível será o de Área de Atuação e o último nível será o da empresa como um todo.*

Em primeiro lugar esclarecemos que a Área de Atuação já está definida nos acordos como sendo *aquela em que o empregado estiver lotado em cada período de apuração, admitindo-se em caso de transferência no referido período a apuração proporcional ao tempo lotado em cada Área de Atuação*, fls. 01449.

A legislação determina o que deve constar dos acordos.

Lei 10.101/2000:

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.

Sobre a definição de metas, em primeiro lugar, consta dos acordos determinação - inclusive citada pela fiscalização, fls. 0186 - de que *as metas de resultado*

devem ser quantificáveis, de forma a possibilitar avaliação objetiva do percentual de seu atingimento, situado entre 0% e 100%.

Portanto, há determinação no acordo, assinado por comissão de empregados e pelo sindicato (que deve fiscalizar e cobrar o acordado), para que as metas sejam quantificáveis, podendo o sindicato e os segurados, inclusive por mecanismos legais, presentes na Lei 10.101/2000, questionar se essa determinação não for cumprida.

Sabemos que a análise de valores e índices contábeis pelos segurados, individualmente, não é fácil, mas é para isso que a legislação exige a participação de sindicato, de comissão e cria formas de solução de conflitos (mediação e arbitragem de ofertas finais).

Em segundo lugar, encontramos a definição das metas anuais que possibilitam o pagamento de PLR de 2001, fls. 01448, de 2002, fls. 01454, de 2003, fls. 01461, e de 2004, fls. 01468.

Todas as metas são baseadas na Margem de Geração Operacional de Caixa Contábil (MGOCC). A MGOCC possui sua definição nos acordos como o resultado da divisão da Geração de Caixa Contábil/EBITDA (Lucro antes de juros, impostos, depreciação e amortização) pela Receita Líquida (Faturamento bruto menos tributos sobre vendas, abatimentos, vendas canceladas e devoluções).

Nos acordos, quando essa divisão for superior a uma porcentagem (33 ou 40%) paga-se PLR. Se a divisão for inferior a essa porcentagem, não será paga a PLR. Portanto, fica claro que a meta é o lucro, pois essa é a base da condição.

Há, inclusive, nos acordos o **montante a ser distribuído** caso se atinjam as metas: 2,5% (dois e meio por cento) da Geração Operacional de Caixa Contábil e valores mínimo e máximo (uma a duas vezes a folha de remuneração).

Essa é a meta global para distribuição de cada montante.

Em pontos dos acordos estão presentes definições e fórmulas para o cálculo de quanto **cada** segurado terá direito de PLR. Estão dispostas as fórmulas e definições de:

1. *Remuneração – PLR (R - remuneração total do segurado);*
2. *Percentual de Atingimento de Metas (PAM): média ponderada dos percentuais de cumprimento da meta da sua área de atuação e dos níveis organizacionais superiores a esta;*
3. *Cota Básica de Participação ((CP - quociente entre Montante Global (valor a ser distribuído, 2,5%) e soma de todas as Remunerações – PLR));*
4. *Percentual de atividade (PA - dias de vínculo contratual com a recorrente, desconsiderando licenças e cessões, divididos por 365);*
5. *Cota Individual de Participação, com sua fórmula de cálculo, que é igual a multiplicação do Percentual de Atingimento de Metas (PAM) vezes a CP, vezes a R, vezes o percentual de PA.*

O Fisco, para justificar a integração ao Salário-de-Contribuição (SC) do valor da PLR afirma que “a recorrente se reserva o direito de definir as metas de resultado e as formas de atingimento das mesmas sem a participação dos segurados e do sindicato”.

Para o Fisco essa definição possibilita o direito da recorrente definir o valor a ser pago a cada empregado, ficando claro, para o Fisco, que esses dispositivos colidiram com o disposto na Lei 10.101/2000.

Não concordamos com essa conclusão pois as metas por área de atuação são estabelecidas 45 dias após o início do período, fls. 01449, ou seja, muito antes do final do período/exercício, quando o cálculo do PLR será feito.

Outro ponto que temos que deixar claro é que seria muito difícil, ou mesmo impossível, que uma empresa do porte da recorrente, que atua em dezenas de áreas, colocasse todas as metas desejadas em um acordo coletivo, mas essas metas são pactuadas previamente às suas possibilidades de atingimento e pagamento (45 dias após o início do período).

Outro ponto de extrema importância, para a fixação e acompanhamento da metas a recorrente institui Grupo de Acompanhamento de Metas (GAM), com a função de assessorar a diretoria da recorrente na fixação e acompanhamento das metas de resultado, bem como no acompanhamento da Geração de Caixa Contábil e MGOCC, ao longo do exercício social.

Para a fiscalização do acordo, a recorrente **obriga-se** a reunir a comissão dos empregados e o GAM, para acompanhar os resultados que afetam a participação e **publica** relatórios periódicos para distribuição a todos os segurados a seu serviço, com os percentuais de atingimento de metas, apurados para cada área de atuação e níveis superiores.

Portanto, após verificação e análise das determinações constantes nos acordos, não há razão no argumento da fiscalização.

Chegamos a essa conclusão por haver, nos acordos, regras claras e objetivas quanto a fixação:

- 1. dos direitos substantivos da participação; e*
- 2. das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.*

Os direitos substantivos da participação estão definidos:

- 1. na condição para pagamento da PLR;*
- 2. na definição do montante a ser distribuído; e*
- 3. no conhecimento prévio da fórmula de cálculo, para que os segurados empregados tenham ciência de quanto vão auferir.*

As regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, estão dispostas:



1. *na obrigatoriedade de que as metas sejam quantificáveis, de forma a possibilitar avaliação objetiva do percentual de atingimento de cada resultado (cláusula quinta, fls. 01448);*
2. *na riqueza de definições e fórmulas presentes nos acordos;*
3. *nas formas de acompanhamento e fiscalização do acordado;*
4. *na definição prévia das metas por área de atuação ((45 dias após o início do período, bem antes do cálculo (fim do período/exercício) e do conseqüente pagamento, fls. 01449));*
5. *nas reuniões da comissão com o Grupo formado pela recorrente;*
6. *na publicação periódica de atingimento de metas.*

A meta para distribuição de valores a título de PLR está clara (percentual superior a 33 ou 40%, depende do ano, na divisão entre Geração de Caixa Contábil e Receita Líquida), o montante a ser distribuído está claro ((2,5% (dois e meio por cento) da Geração Operacional de Caixa Contábil e, no máximo, duas vezes a folha de remuneração)), a publicidade da progressão do atingimento de metas a todos os segurados está clara, as reuniões periódicas entre o GAM e os trabalhadores a serviço da recorrente está prevista, as formas de solução de conflitos constam dos acordos e da legislação, portanto, não há razão nesta alegação da fiscalização.

A isenção concedida em pagamentos de PLR de acordo com a legislação - com a condição de não ser mero disfarce de remuneração habitual pelo trabalho do segurado - visa a ampliação da renda dos trabalhadores, oriunda de atingimento de metas desejadas pelas empresas, e visa o aumento de produtividade das empresas, com a conseqüente ampliação da produtividade e da competitividade do País.

Nesse sentido, os PLR anexados cumprem com essas funções, pois não podem ser conceituados como remuneração habitual, e buscam a ampliação da renda do trabalhador e o aumento da produtividade da recorrente, assim como possibilitam que os segurados empregados, mediante negociação com participação do sindicato, tenham ciência, **previamente ao esforço e seu conseqüente resultado**, do quanto será destinado ao pagamento de PLR, qual seu ganho individual (direitos substantivos) e as regras, objetivos, formas, meios para se atingir esse ganho.

Portanto, não há razão neste argumento

Outro argumento do Fisco é que, nos acordos de 2003 e 2004, há a previsão do pagamento de valores, independente do atingimento de metas ou resultados, como mera liberalidade da recorrente (item 2.1.11).

A fiscalização chega a essa conclusão por haver nesses acordos, por reivindicações dos trabalhadores (como consignado), a garantia de valor mínimo a ser repassado, como resultado da fórmula $CP \times R \times PAM$, onde, como já vimos, CP é a Cota Básica de Participação (Montante Global dividido pela soma de remunerações - PLR), R 'é a remuneração - PLR de cada segurado (remuneração total), e PAM é o Percentual de Atingimento de Metas da empresa cõo um todo.

Notem que o Percentual de atingimento de metas foi alterado a partir de 2003, passando de área de atuação para a empresa como um todo, fls. 01464.

Outro importante ponto, como já vimos e vamos relembrar é que essa não é a fórmula total para se definir a Cota Individual de Participação (CIP), pois esse resultado ainda será multiplicado por PA, que é o Percentual de Atividade.

Então, não é correta a afirmação do Fisco de que uma remuneração – PLR estaria garantida. Se houve, por exemplo, faltas injustificadas, esse valor pode ser menor.

Continuando a análise, em uma leitura isolada dos dispositivos presentes no RF pode-se chegar a conclusão equivocada que não há parâmetro algum para se obter essa concessão.

Analisando o acordo, verificamos que em 2003 houve mudança nas regras para a obtenção da PLR.

Anteriormente, se a MGOCC fosse inferior a 33%, não haveria montante total a ser distribuído.

A partir de 2003, por reivindicação dos trabalhadores, fl. 01461, surge a regra de que se a MGOCC fosse inferior a 33% estaria garantido como montante global a soma de todas as remunerações.

Isso não possibilita dizer que a recorrente pagou uma remuneração a mais, sem a vinculação com o atingimento de metas.

Permite dizer que existindo lucro – pois a fórmula da MGOCC é a divisão entre Geração de Caixa Contábil/EBITDA (Lucro antes de juros, impostos, depreciação e amortização) pela Receita Líquida (Faturamento bruto menos tributos sobre vendas, abatimentos, vendas canceladas e devoluções) - será garantido para distribuição montante mínimo igual a soma de todas as remunerações, com uma remuneração para cada segurado.

Ressalte que o quociente de 33% na divisão entre Lucro e Receita demonstra forte predominância do Lucro na atividade da recorrente, portanto, o PLR busca o Lucro, demonstrando-se que o PLR é *um instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade*, como determina o Art. 1 da Lei 10.101/2000.

Há, também, a possibilidade de valores maiores que a remuneração, se esse quociente for superior a 33%, com o montante sendo de 2,5% da Geração Operacional de Caixa, limitado ao valor referente a duas vezes a soma de todas as remunerações.

Já em 2004 a regra é alterada para se a MGOCC fosse **inferior a 40%** estaria garantido o montante necessário ao pagamento de valor mínimo igual a multiplicação de R\$ 1.000,00 (mil reais) pelo número de empregados da recorrente.

Se em 2004 a MGOCC fosse superior a 40% o montante a ser destinado a pagamento de PLR seria a soma de duas folhas de remuneração de PLR.

Portanto, a recorrente garantiu montante global mínimo a ser destinado a distribuição aos segurados por PLR, correspondente a somatória da participação mínima (R\$

1.000,00), como também participação máxima, correspondente a somatória total de duas remunerações – PLR, por segurado.

Neste ano, novamente, a meta utilizada pela empresa não é individual, mas sim uma meta global, de toda a empresa.

A empresa, para distribuição de PLR, não usa a participação de cada segurado, mas sim se a empresa atingiu resultado como um todo.

Portanto, também neste ano, existem segurados que poderiam ter recebido o valor mínimo assegurado, pelo esforço de todos, já que o que importa é o atingimento de meta da empresa, assim como poderia haver segurados que receberam mais que o mínimo (R\$ 1.000,00), como podemos facilmente verificar que ocorreu nos anexos elaborados pelo Fisco, fls. 0214, 0236 a 0252, 0257, 0297 a 0331, 0898 a 01001 e 01004 a 01104 (mesmo estabelecimento), 01106 a 01207, 01210 a 01315, 01329 a 01336, 01373 a 01386, 01397 a 01405, 01407 e 01408, 01411, 01421 a 01439.

Ressaltamos que existe meta a ser atingida, aliás a meta foi elevada, inferior ou superior a 40% de MGOCC.

Por fim, cabe destacar que a meta mínima e o valor mínimo de pagamento de PLR não foram utilizados em nenhum dos dois períodos, pois os resultados obtidos em 2003 e 2004 foram:

	R\$ milhões			
	Controladora		Consolidado	
	2004	2003	2004	2003
Receita líquida	8.134	6.170	9.800	6.977
Lucro bruto	4.071	2.731	4.802	3.140
Despesas operacionais (vendas, gerais e administrativas)	(506)	(471)	(851)	(827)
Depreciação (CPV e despesas operacionais)	716	635	838	689
EBITDA	4.281	2.895	4.789	3.002
EBITDA-MARGEM %	53%	47%	49%	43%

Dados retirados do site: <http://www.bovespa.com.br/dcxw/AbriuDoc.asp?gstrIDTDESCRICAONUMERO=11.01&gstrIDTQDRODESCRICAONOTAS=EXPLICATIVAS&gstrIDTQDRO=dpnota>

Assim, o valor mínimo a ser distribuído não foi utilizado, pois em 2003 a meta de MGOCC foi superior a 33% e em 2004 a meta foi superior a 40%.

Assim, não há razão no argumento de que foram pagos valores sem atingimento de metas, pois as metas foram, em muito, superadas.

Outro ponto citado, mas não afirmado, pelo Fisco (item 2.1.13), mas merecedor de análise, é que é necessária a participação do sindicato, ou da comissão representativa dos empregados na definição, acompanhamento e avaliação das metas para que esses valores estejam de acordo com a legislação.

Na legislação já transcrita acima verificamos que a PLR será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato, convenção ou acordo coletivo.

Dos instrumentos decorrentes da negociação (termos, acordos, convenção) 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.

Nos presentes acordos, todos com a participação do sindicato, fls. 01452, 01458, 01466 e 01470, há regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação (valor da PLR que pode ser obtida) e regras claras e objetivas quanto à fixação das regras adjetivas (definições e fórmulas para a obtenção da PLR). Há, também, mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado (publicidade para acompanhamento e reuniões com grupo formado para tanto), periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo.

Portanto, não há razão no argumento da fiscalização.

Ainda no levantamento PL1, fl. 0188, outra alegação do Fisco é que ocorreram pagamentos no ano de 2005 em periodicidade inferior a um semestre civil (04/2005, 05/2005 e 06/2005), ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, em desacordo com o que determina a legislação (item 2.1.14).

Interessante é que a recorrente, já em sua defesa, demonstra exemplos de que há segurados que não receberam mais de duas parcelas ao ano e a decisão, por sua vez, demonstra outros exemplos de que há casos em que segurados receberam mais de duas vezes ao ano.

Para chegarmos a conclusão, devemos analisar a legislação.

Lei 10.101/2000:

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

...

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

Assim, a legislação afirma que não é possível o pagamento de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil ou mais de duas vezes no ano. Claro está que o termo “ou” foi utilizado pelo legislador com conotação alternativa, como na gigantesca maioria das vezes quando o termo é utilizado na Língua Portuguesa vigente.

Dicionário Aurélio: Ou - conj. Indica alternativa: vencer ou morrer. / Indica possível substituição de uma coisa por outra ou outras: pode-se dar o remédio por via oral ou por via venosa. / Indica uma explicação (em outros termos): Lutécia ou Paris antiga; a arte da poesia ou a poética.

Ressalte-se que essa conclusão é idêntica a manifestação do INSS que - por entendimento oficial, pela Consulta Técnica 507, publicada em 21/07/2004 - afirma que a

interpretação a ser adotada pela extinta Secretaria da Receita Previdenciária deve ser a conotação de **alternativa** à palavra “ou”, utilizada no texto legal.

“ CONSULTA TÉCNICA 507/2004, PARECER PFE-INSS/CGMT/DCMT N.º 10/2004. EMENTA: A parte final do § 2º do art. 3º deve ser entendida como uma flexibilização da periodicidade mínima estabelecida, de forma que o adiantamento ou pagamento a título de participação nos lucros poderá ocorrer no máximo duas vezes no ano civil, ainda que no mesmo semestre civil.

...

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, impõem-se as seguintes conclusões:

...

2) O adiantamento ou pagamento a título de participação nos lucros poderá ocorrer no máximo duas vezes no ano civil, no mesmo ou em distinto semestre civil.”

Assim, a PLR pode ser paga no máximo em duas vezes no ano civil, seja no mesmo, seja em distinto semestre.

Nesse sentido, os dois primeiros pagamentos feitos em 2005 a cada segurado estavam dentro da legislação. Já o terceiro está em desacordo com a legislação, devendo ocorrer tributação.

Como no levantamento o Fisco demonstrou, por nome e matrícula, os beneficiários, e como a quantidade de segurados da competência 06/2005 é pequena, torna-se fácil demonstrar se ocorreram pagamentos em mais de duas vezes no ano civil.

Verificando o levantamento PL1, por estabelecimento, concluímos que os seguintes estabelecimentos não pagaram PLR na competência 06/2005: 0001-14 (fl. 0214); 0004-57 (fl. 0252); 0019-33 (fl. 1316); 0020-77 (fl. 01317); 0021-58 (fl. 01320); 0067-30 (fl. 01336); 0117-34 (fl. 01408); 0130-01 (fl. 01410); 0132-73 (fl. 01411); 0134-35 (fl. 01439).

Portanto, por esse motivo não há como incidir contribuição sobre os valores pagos a título de PLR nesses estabelecimentos.

Já no estabelecimento de sufixo 006-19, fl. 0257, não há pagamento de PLR na competência 05/2005.

Portanto, por esse motivo, não há como incidir contribuição sobre os valores pagos a título de PLR nesse estabelecimento, já que só foi paga PLR em no máximo duas vezes.

No estabelecimento de sufixo 0013-48, os dados da competência 06/2005, com dois segurados, fl. 0331, comparados com os dados constantes da competência 05/2005, fls. 0328 e 0324, demonstram que os pagamentos feitos a esses dois segurados em 06/2005 não constam em 05/2005.

Portanto, por esse motivo não há como incidir contribuição sobre os valores pagos a título de PLR nesse estabelecimento.

Caso distinto ocorre no estabelecimento de sufixo 0017-71. Nesse estabelecimento encontramos segurados que não recebem em toda as competências, como é o caso dos segurados Maria de Fátima Maradeia Castro, matrícula 026517, que só recebe PLR em 04/2005 e 05/2005 e Clarita Miriam da Costa, matrícula 028514, que só recebe PLR em 05/2005 e 06/2005, portanto, conforme determina a Legislação.

Ressalte-se que também encontramos pagamentos de outros segurados em mais de duas vezes no mesmo ano civil, 04/2005, 05/2005 e 06/2005. São exemplos a serem citados José do Nascimento Ferreira, matrícula 022051 e Carlos Roberto Simplício, matrícula 026975, portanto, em desconformidade com a legislação.

Assim, chegamos à conclusão que as duas primeiras competências (04/2005 e 05/2005) devem ser excluídas do lançamento para o estabelecimento de sufixo de CNPJ 0017-71.

Além dessa exclusão, conseguimos analisar, devido a reduzida quantidade de segurados em 06/2005, a situação particular de cada segurado do estabelecimento 0017-71, sendo que o Fisco deve tomar a providência de excluir do lançamento, também, as parcelas pagas aos segurados abaixo, pelos motivos expostos:

Matrícula	Segurado	Motivo
28514	Clarita Miriam da Costa	Não recebeu PLR em 04/2005 (fl.1109)
37657	Luiz Carlos da Silva	Não recebeu PLR em 04/2005 (fl.1128)
32395	Arlindo Mendes Pinto	Não recebeu PLR em 05/2005 (fl.1216)
42518	Antonio Carlos Teodosio	Não recebeu PLR em 05/2005 (fl.1256)
45675	Gerson Barroso Pereira	Não recebeu PLR em 05/2005 (fl.1278)
45720	Paulo Cesar dos Santos	Não recebeu PLR em 05/2005 (fl.1279)
47808	Jaqueline Patrícia Silva	Não recebeu PLR em 05/2005 (fl.1293)
49035	Lucimar Mariano de Oliveira	Não recebeu PLR em 05/2005 (fl.1297)
51532	Ludmila Terra Coutinho Rocha	Não recebeu PLR em 05/2005 (fl.1305)
52499	Keila Maria Cunha Bueno	Não recebeu PLR em 05/2005 (fl.1308)
32639	Firmino A de Oliveira	Não recebeu PLR em 04 e 05/2005 (fls.1113 e 1217)
40161	José A L Damianis	Não recebeu PLR em 04 e 05/2005 (fls.1136 e 1239)
40414	Carlos dos Santos Silva	Não recebeu PLR em 04 e 05/2005 (fls.1139 e 1241)
40828	Leandro Alves Caminha	Não recebeu PLR em 04 e 05/2005 (fls.1140 e 1244)
41730	Valmir S de Carvalho Jr	Não recebeu PLR em 04 e 05/2005 (fls.1147 e 1251)
42019	Arlindo L do Nascimento	Não recebeu PLR em 04 e 05/2005 (fls.1149 e 1253)
43103	Ricardo Machado de Freitas	Não recebeu PLR em 04 e 05/2005 (fls.1156 e 1260)
44215	Rozimar Gasparini Netto	Não recebeu PLR em 04 e 05/2005 (fls.1164 e 1267)
46200	Romulo Adriano Camargo	Não recebeu PLR em 04 e 05/2005 (fls.1179 e 1282)
47565	Edson Rodrigo da Silva	Não recebeu PLR em 04 e 05/2005 (fls.1187 e 1290)

O mesmo fato ocorre nos estabelecimentos de sufixo 0072-06 e 0115-72. Nesses estabelecimentos somente dois segurados de cada estabelecimento receberam em três competências no ano (04/2005, 05/2005 e 06/2005), conforme demonstram os dados anexos, fls. 01386 e 01405.

No estabelecimento 0072-06 foi paga PLR em três vezes para os segurados Vilma de Souza Moreira, matrícula 32002, e Luismar Oliveira, matrícula 40263, fls. 01386.

No estabelecimento 0115-72 foi paga PLR em três vezes para os segurados Euclides da Silva, matrícula 47376, e Jesus Sacramento Warguio, matrícula 40085, fls. 01405.

Portanto, deve-se tomar a mesma medida já citada. O Fisco deve excluir do lançamento nesses estabelecimentos todos os dois primeiros pagamentos, pois feitos de acordo com a legislação, e manter o último pagamento, da competência 06/2005, pois feito em desacordo com a legislação.

Conseqüentemente, nesse argumento do Fisco há provimento parcial, conforme decidido acima.

Quanto ao pagamento de PLR aos executivos, outro ponto alegado pela fiscalização e que não há relação do termo de acordo para pagamento de PLR dos executivos com os demais termos de acordo (item 2.2.4).

Checando cada acordo citado, que possuem a participação do sindicato, como já ressaltamos, encontramos previsão de PLR especial para executivos.

A PLR dos executivos começou a ser paga em 04/2002, segundo o RL (Relatório de Lançamentos), fls. 0123 a 0127.

Em 2002 (acordo de 12/2001), fls. 01457, foi criada, por acordo, com participação do sindicato, a PLR dos executivos, com regras básicas e previsão de implementação por normas internas, com a participação de comissão de executivos (cinco membros) eleitos por seus pares. Cabe salientar que já para este acordo as normas complementares ao acordo contaram com a participação de representante do sindicato, fls. 01476.

Em 2003 (acordo de 05/2003), fls. 01464, foram ratificadas as disposições do acordo citado acima, com participação do sindicato.

Em 2004 e 2005 (acordo de 06/2004), fls. 01470, foi autorizada a instituição, por acordo, com participação do sindicato, da PLR para executivos, com regras básicas e previsão de implementação por normas internas, com a participação de comissão de executivos (cinco membros) eleitos por seus pares.

Portanto, não há razão na afirmação da fiscalização de que não há relação do termo de acordo para pagamento de PLR dos executivos com os demais termos de acordo (item 2.2.4).

Ainda quanto a PLR dos executivos o Fisco também alega que não há a participação do sindicato ou da comissão representativa na definição, acompanhamento e avaliação das metas (item 2.2.4).

Como já citamos, os acordos autorizaram, permitiram a criação, instituição da PLR dos executivos.

Ressalte-se, para deixar claro, que não há na legislação impedimento de criação de PLR diferenciadas por categoria funcional.

Ressalte-se que para pagamento de PLR dos executivos existe a necessidade de que sejam atingidas as regras gerais, impostas a todos os segurados, e acrescenta-se outras condições para o pagamento.

Nos acordos também há a previsão de que a PLR dos executivos seja implementada por normas internas complementares às expressas nos acordos, a serem acordadas entre a recorrente e comissão representativa dos executivos, composta por cinco membros, eleitos por seus pares.

Ora, normas complementares, termos aditivos, são complementares, aditivos, a algo. Não se trata de norma isolada, até porque sua previsão consta do acordo pactuado entre a recorrente e o sindicato. Não há como destacar o principal do aditivo, do complementar. Um só existe pela existência de outro.

Conseqüentemente, se há nos acordos, em todos, a anuência do sindicato para que a PLR dos executivos fossem acordadas com a recorrente e comissão representativa de cinco executivos eleitos pelos seus pares (segurados/trabalhadores/filiados ao sindicato), não há que se falar que o sindicato não participou da implementação dessa PLR, pois o sindicato delegou, permitiu, consentiu que as funções de definição, acompanhamento e avaliação das metas fossem acordados por essa comissão.

Comissão, aliás, que não é composta por pessoas físicas estranhas ao quadro de segurados da recorrente, ou ao quadro de filiados do sindicato. Pelo contrário, são trabalhadores da recorrente, eleitos por seus pares, que devem estar filiados ao sindicato e mesmo que não estejam o sindicato possui a função de defender a categoria, conforme determina a Consolidação das Leis do Trabalho.

Portanto, não há razão na afirmação do Fisco de que não há a participação do sindicato ou da comissão representativa na definição, acompanhamento e avaliação das metas.

Outro argumento da fiscalização, quanto ao PLR dos executivos é que não há regras objetivas (item 2.2.6).

Devemos analisar cada norma complementar aos acordos para chegarmos à devida conclusão.

Primeiramente, deixamos claro que há em todos os acordos requisito geral mínimo para o pagamento da PLR dos executivos, de que a Margem de Geração Operacional de Caixa Contábil seja igual ou superior a trinta e três por cento (33%).

Lembramos que a MGOCC possui sua definição nos acordos como o resultado da divisão da Geração de Caixa Contábil – EBITDA (definição consta nos acordos) pela Receita Líquida (definição consta nos acordos). Portanto há base é a geração de lucro.

Continuando a análise. no acordo de PLR de 2001, pago em 2002, início dos lançamentos da rubrica (04/2002), encontramos fórmula detalhada para o cálculo de sua Cota Individual de PLR dos executivos (CIPLRE).

Essa fórmula consiste na multiplicação de sua remuneração (RFE), por multiplicador preestabelecido por nível de gerência (M), pelo Percentual de Atingimento de Metas (PAME), pelo Percentual de Atividade do Executivo (PAE) ($CIPLRE = RFE \times M \times PAME \times PAE$), fl. 01479.

No acordo há a citação de metas que poderão ser utilizadas, como metas de resultados gerais da empresa, chamadas de metas-empresa (p. ex.: lucro líquido), metas de resultados específicos da equipe ou área de atuação, chamadas de metas específicas (p. ex.: implementação de determinado programa próprio da área ou da equipe) e metas individuais de competência na gestão de equipe e negócios, chamadas de metas de competência (p. ex.: capacidade de liderança de grupo), fls. 01481.

Há ainda a necessidade de aceitação prévia das metas, fls. 01481, e a obrigatoriedade de estrita confidencialidade, devido a especulações ou projeções sobre planos estratégicos da recorrente, fls. 01483.

Lembramos que há, inclusive por disposições legais, meios de discutir as condições oferecidas pela empresa (metas e multiplicador): arbitragem de ofertas finais e mediação. Inclusive com a participação do sindicato, que acordou e está ciente da PLRE aos seus filiados.

Assim, encontramos nos termos complementares aos acordos assinados regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação (fórmula para se obter o valor a receber) e regras claras e objetivas quanto à fixação das regras adjetivas, que necessitam de anuência dos segurados a seu serviço.

Portanto, há regras que possibilitam o pagamento de PLR aos segurados, que, inclusive, as aceitam previamente a sua avaliação e pagamento. Assim, não há razão no argumento da fiscalização.

Outro ponto afirmado pelo Fisco é que os programas de metas, resultados e prazos não são pactuados previamente (item 2.2.7).

Como já citamos, os lançamentos da rubrica PLR para executivos iniciaram-se em 04/2002.

Para o exercício de 2001, pagamento em 2002, encontramos termos com citação às seguintes datas: 28/12/2000, fls. 01476, 19/12/2001 e 27/12/2001, fls. 01476 e 01484.

Para o exercício de 2002, pagamento em 2003, encontramos termos com citação da seguinte data: 01/03/2002.

Para o exercício de 2003, pagamento em 2004, encontramos termos com citação da seguinte data: 03/03/2003, fl. 01501.

Para o exercício de 2004, pagamento em 2005, encontramos termos com citação da seguinte data: 02/08/2004, fl. 01505.

Portanto, todas as PLR para executivos foram pagas após assinatura dos acordos complementares, prévios, portanto, ao pagamento.

Assim, não há razão na alegação da fiscalização.

A fiscalização também afirmou que encontrando diferença a maior no resumo da folha de pagamento em papel, em comparação com a entregue em meio digital, a fiscalização arbitrou a alíquota de 8% (oito por cento) a cargo dos empregados, nos levantamentos PL2 (PLR) e PL4 (PLR-E) (item 2.3.1).

Primeiramente, cabe esclarecer o motivo que possibilita a fiscalização utilizar o arbitramento.

Lei 8.212/1991:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

..

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Como se pode notar, somente em caso de recusa, sonegação ou apresentação deficiente de documento ou informação é que a fiscalização pode arbitrar valores.

No presente caso, nenhuma dessas omissões ocorreu.

Segundo a fiscalização, foram entregues em meio papel e em meio digital as folhas de pagamento e como o resumo em meio papel possuía maior valor, foi lançado, por arbitramento a alíquota de 8% a cargos dos empregados, fls. 0192.

De início, como já citamos, não encontramos motivo para o arbitramento, pois a documentação foi apresentada. Certo que com valores distintos, sendo a folha de pagamento em meio papel com o maior valor. A partir dessa constatação caberia à fiscalização inquirir a recorrente sobre os motivos dessa diferença, como, também, checar esse valor com os registros contábeis da recorrente, a fim de desvendar qual o valor correto, ação não descrita no RF.

Outro ponto a ressaltar é que não foi a alíquota da contribuição do segurado que foi arbitrada, mas sim o Salário de Contribuição (diferença entre as folhas), com a utilização da alíquota mínima para exigir a contribuição da base de cálculo. Esse fato é facilmente verificado no Demonstrativo Analítico do Débito (DAD).

Assim, há nulidade, seja pela falta de fundamento para a utilização da permissão legal para a aferição, seja pela falta de clareza e precisão na descrição do fato gerador.

Como na análise do mérito já efetuada, em relação aos acordos anexados pela fiscalização e os fatos elencados no RF, somente encontramos razão no argumento da fiscalização de que há pagamentos, no levantamento PL1, no ano de 2005, feitos em desconformidade com a legislação, por ocorrerem em mais de duas vezes no ano civil, devemos verificar se nesses levantamentos arbitrados (PL2 e PL4) esse fato ocorre.

Na análise do RL, verificamos que esse fato não ocorre nesses lançamentos.

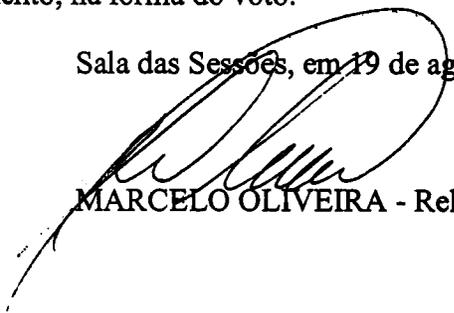
Portanto, esses levantamentos, no mérito, por estarem fundamentados em acordos que estão de acordo com a legislação, devem ser excluídos do lançamento.

Por fim, não encontramos razão para que a maioria dos pagamentos integrem o SC, como, também, não encontramos indícios de que esses pagamentos estão substituindo a remuneração que os segurados têm direito, pois verificamos que o programa de PLR instituído caracterizou-se como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos determinados pelo art. 7º, inciso XI, da Constituição, pois possibilitou que os segurados empregados, mediante negociação com participação do sindicato, tenham ciência, **previamente ao esforço e seu conseqüente resultado**, do quanto será destinado ao pagamento de PLR, qual seu ganho individual (direitos substantivos) e as regras, objetivos, formas, meios para se atingir esse ganho, devido a produtividade da empresa em que atuam

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, para, mas preliminares, negar provimento ao recurso, e, no mérito, excluir todas as contribuições apuradas no lançamento, com exceção das contribuições oriundas do terceiro pagamento feito aos segurados a título de PLR no ano de 2005, verificadas individualmente, por segurado e estabelecimento, na forma do voto.

Sala das Sessões, em 19 de agosto de 2009


MARCELO OLIVEIRA - Relator