



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720075/2017-14
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-009.798 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 26 de agosto de 2021
Recorrente CHINA CONSTRUCTION BANK (BRASIL) BANCO MULTIPLO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

PLR. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NECESSIDADE DE REGRAS CLARAS. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A ausência da estipulação, entre patrões e empregados, de metas e objetivos, bem como a ausência de formalização do acordo 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 tal verba.

PLR. INEXISTÊNCIA DE 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, de modo que possam ser conhecidos e avaliados no decorrer do processo de aferição.

PLR. INSTRUMENTOS DE ACORDO. DUPLICIDADE.

A participação nos Lucros e Resultados deve ser pactuada entre empregados e empregadores por meio de um dos instrumentos previstos em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bachieri, que lhe deram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz.

(documento assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente),

Relatório

Cuida-se de Recurso Especial interposto pela contribuinte contra o Acórdão n.º 2201-005.168, de 4 de julho de 2019, que negou provimento ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, em votação realizada na sessão 07 de maio de 2019, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência. Quanto ao mérito, em votação realizada na sessão de 04 de junho de 2019, decidiu-se, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões, quanto ao mérito, o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo. Houve alteração na composição do colegiado nas sessões de julgamento em que foram analisadas a preliminar de decadência e o mérito do recurso voluntário. Na votação levada a termo em 04 de junho de 2019, com base nos disposto no § 5º do art. 58 do Anexo II RICARF, manteve-se o voto proferido, em 07 de maio de 2019, pela Conselheira Fernanda Melo Leal, que participou daquele julgamento na condição de suplente convocada. Assim, quanto à questão preliminar, não votou, na sessão de 04 de junho de 2019, o Conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nóbrega.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

DECADÊNCIA.

A o termo inicial para contagem da decadência é o do pagamento e não da provisão do pagamento da participação nos lucros e resultados ou da participação estatutária de administradores. Não há que se falar em decadência do lançamento perfectibilizado dentro do prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto na legislação tributária.

PARTICIPAÇÃO ESTATUTÁRIA DE ADMINISTRADORES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os valores pagos pela empresa aos administradores, sob a denominação “Participação Estatutária” integra o salário de contribuição e compõe a base de incidência das contribuições sociais previdenciárias, pois não se enquadra nas hipóteses excluídas da tributação pela Legislação Previdenciária.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. EMPREGADOS.

Integra o salário de contribuição o pagamento de verbas a título de participação nos lucros ou resultados, quando pago em desacordo com a legislação correlata e sobre ele incidem as contribuições devidas à Seguridade Social.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), configurando-se

regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento.

A contribuinte interpôs Embargos de Declaração os quais, todavia, foram rejeitados.

O Acórdão visava rediscutir as seguintes matérias: a) momento de ocorrência do fato gerador, para efeito de aferição da decadência; b) Participação nos Lucros ou Resultados – PLR pagas aos administradores; c) dedução da PLR, caso seja considerada remuneração, da base de cálculo do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ; d) Participação nos Lucros ou Resultados – PLR pagas aos empregados – utilização de instrumentos concomitantes; e) Participação nos Lucros ou Resultados – PLR pagas aos empregados – ausência de regras claras; f) Participação nos Lucros ou Resultados – PLR pagas aos empregados – retroatividade dos instrumentos. Em exame preliminar de admissibilidade, contudo, a Presidente da Câmara de origem deu seguimento ao apelo apenas em relação às seguintes matérias: **“Participação nos Lucros ou Resultados – PLR pagas aos empregados – utilização de instrumentos concomitantes;”** **“Participação nos Lucros ou Resultados – PLR pagas aos empregados – ausência de regras claras”** e **“Participação nos Lucros ou Resultados – PLR pagas aos empregados – retroatividade dos instrumentos.”**

A contribuinte interpôs Agravo, os quais foram rejeitados.

Em suas razões recursais, quanto à matéria “Participação nos Lucros ou Resultados – PLR pagas aos empregados – utilização de instrumentos concomitantes;” a contribuinte aduz, em síntese, que nem mesmo a interpretação literal do art. 2º, da Lei nº 10.101, de 2000 ampara a interpretação de que somente poderia ser eleito um instrumento para pagamento de PLR; que a lei previu a ocorrência de pagamentos de participações concomitantes amparada em acordos mantidos pelas empresas e as Convenções Coletivas, como se extrai do art. 3º, § 3º da Lei; que tais valores podem ser compensados entre si, mas que essa compensação não é obrigatória; que a literalidade da norma é distorcida ao se afirmar que a lei não admite a concomitância e que a compensação é obrigatória; que ao prever a “eleição de um dos procedimentos”, se o art. 2º quisesse criar uma restrição para que se pudesse utilizar apenas um desses instrumentos, teria usado a expressão “apenas” um dos procedimentos; que tendo a recorrente; que carece de legitimidade a tentativa do Fisco de limitar o direito dos trabalhadores à participação nos lucros e resultados, contrariando a lei, cujo propósito é proteger o trabalhador.

Sobre a matéria “Participação nos Lucros ou Resultados – PLR pagas aos empregados – ausência de regras claras”, aduz a recorrente que, apesar dos esforços para descaracterizar a totalidade dos pagamentos realizados pela Recorrente, a Autoridade Fiscal só questionou objetivamente os pagamentos feitos com base no item 3.4 do Acordo Coletivo, sendo procedentes os pagamentos feitos com base nos itens 3.1, 3.2. e 3.3. do anexo I do Acordo Coletivo; que, portanto, ainda que procedesse o questionamento apontado pela autoridade fiscal, a discussão se cingiria aos cargos de executivos abrangidos pelo item 3.4. do Acordo Coletivo; que, não obstante, o que se observa é que a Autoridade Fiscal pretendeu tomar a parte pelo todo e desqualificar todo o PPR/PLR, e desqualificar metas de objetivos típicos de bancos; que no tocante aos demais itens do Anexo I do Acordo Coletivo a autoridade Fiscal limitou-se a afirmar que os pagamentos se baseiam na verificação de resultados positivos, mensais e semestrais que não constituem incentivo extra a justificar o pagamento da Participação os Lucros; que a própria Lei prevê que um dos critérios que podem ser considerados é a lucratividade da empresa; que em havendo a concordância da classe trabalhadora quanto aos métodos de aferição, avaliações e

percentuais para distribuição dos lucros, não pode a fiscalização interferir na livre negociação das partes. Cita jurisprudência do CARF.

Finalmente, quanto à matéria “Retroatividade dos instrumentos utilizados para pagamento do PLR” esse questionamento afeta apenas as participações dos lucros pagas em decorrência dos lucros auferidos no exercício 2011; que a autoridade fiscal ultrapassa os limites da legalidade para criar exigência inexistente na legislação de regência; que o que a lei exige é que o Acordo ou Convenção seja celebrado antes do pagamento das referidas participações; Cita jurisprudência do CARF.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões nas quais pede, inicialmente, o não conhecimento do recurso. Argumenta que a recorrente não se desincumbiu de demonstrar a divergência, mediante cotejo analítico; que a divergência não pode ser demonstrada a partir do ponto de vista do recorrente; que a divergência somente se mostra comprovada diante de situações semelhantes, o que não é o caso; que não basta que as ideias ou teses sejam contrapostos, é preciso demonstrar que os casos se assemelham; que no caso há patente diversidade entre os casos tratados no recorrido e no paradigma.

Quanto ao mérito, a Fazenda Nacional defende a manutenção do recorrido com base, em síntese, nos seus próprios fundamentos; que a mens legis presente na legislação da Participação nos Lucros e Resultados exige a anterioridade da regra clara e objetiva quanto à fixação dos direitos; substantivos da participação nos lucros; que o objetivo da norma é que imunizadora é que o trabalhador seja conhecedor dos critérios e condições a serem cumpridos e observados para receber a participação merecida e pré-acordada; que, em linhas gerais, deve atender cumulativamente; que tenha havido negociação entre a empresa e seus empregados; que o instrumento de negociação deve conter regras claras e objetivas; que o instrumento de acordo deverá ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores; que a periodicidade mínima para pagamento deve ser de um semestre e, no máximo, duas vezes no mesmo ano; que a ausência de um desses requisitos é suficiente para desqualificar a verba paga como PLR.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Dele conheço. Não procede a alegação da Fazenda Nacional de que a recorrente não realizou o devido cotejo analítico. Compulsando a peça recursal, vejo que a recorrente procurou demonstrar a divergência mediante indicação de fragmentos dos acórdãos paradigmas e recorrido, procurando fazer a correlação entre eles, o que, aliás, foi considerado no exame de admissibilidade.

Já quanto a alegada ausência de similitude fática, também não vejo razão na alegação. Para se demonstrar a divergência não é preciso que se compare casos iguais, mas apenas parecidos, com pontos em comum suficientes para que se conclua que os colegiados divergiram quanto à solução apresentada.

Quanto ao mérito, são três matérias que a recorrente pretende ver rediscutida, devendo-se registrar, por oportuno, que somente teria proveito prático para a defesa o provimento do recurso para todas as matérias, pois se trata de três máculas apontadas pela

Fiscalização como suficiente, cada uma delas, para afastar a não incidência da contribuição sobre a o PLR. Feitas essas considerações, examino cada uma delas.

Sobre a primeira matéria **“Participação nos Lucros ou Resultados – PLR pagas aos empregados – utilização de instrumentos concomitantes,”** a fiscalização aponta que a contribuinte utilizou-se de dois instrumentos distintos para realizar o pagamento de PLR, a Convenção Coletiva de Trabalho e o Acordo Coletivo de Trabalho PPR.

De fato, compulsando os autos, verifica-se que a contribuinte pagou PLR negociado e decidido com base em dois instrumentos Acordo Coletivo e Convenção Coletiva de Trabalho, como restou demonstrado no Relatório Fiscal.

Como ressaltou o Acórdão Recorrido a lei não permite essa prática. De fato, o art. 2º da Lei nº 8.212, de 1.991 refere-se a “um dos procedimento” e em acordo ou convenção coletiva e não aos dois instrumentos.

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 paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

II - convenção ou acordo coletivo.

E tal proibição não é sem razão. É que a duplicidade de instrumentos entra em conflito com outro requisito para o pagamento da PLR que é a de se ter regras claras e objetivas. Dois instrumentos de negociação implica em diferentes planos e regras.

Portanto, trata-se de violação de uma das condições para a exclusão do PLR do salário-de-contribuição.

Sobre a segunda matéria, **“Participação nos Lucros ou Resultados – PLR pagas aos empregados – ausência de regras claras”** a Fiscalização aponta que a CCT prevê uma parcela mínima, de caráter obrigatório, e igual para todos os empregados, sem relação com o cumprimento de metas; argumenta que a existência de parcelas fixas desnatura a PLR; que, portanto, não haveria clareza quanto aos critérios para pagamento da PLR. Por regras claras fala-se em parâmetros previamente estabelecidos e que seja de conhecimento dos trabalhadores para que estes tenham pleno conhecimento da relação entre esse esforço de sua participação nos lucros.

No caso, o simples fato de o PLR prever um pagamento fixo, independentemente de qualquer contrapartida pelo trabalhador já é suficiente para caracterizar a falta de clareza e objetividade do plano. É que, por esse critério, o trabalhador não tem como saber como deve se comportar no trabalhos para fazer jus à participação e em que valor. Foi para prevenir essa situação que a lei passou a exigir que o acordo deveria prever esses parâmetros. Vejamos:

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:

(...)

§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:

Note-se que a lei não fala em regras, genericamente, mas refere-se a mecanismos de aferição, períodos de vigência, etc. Essa é uma condição para que o contribuinte faça jus ao benefício. Fora disso, sem a clareza nesses critérios, os valores recebidos não se caracterizam como PLR, ou pelo menos, não poderia ser excluído da base de cálculo da contribuinte social.

Este Colegiado já se posicionou sobre essa questão. Cito o Acórdão n.º 9202-008.542, de 28 de janeiro de 2020, de relatoria do Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho:

PLR. INEXISTÊNCIA DE 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, de modo que possam ser conhecidos e avaliados no decorrer do processo de aferição.

Trago à colação excerto do voto do Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho:

A participação nos lucros ou resultados, direito dos trabalhadores de matriz constitucional que tem como premissa maior a integração entre capital e trabalho, resulta de acordo entre patrão e empregados, o qual deve ser instrumentalizado em documento que defina as regras que presidiram o processo que tem como ponto de culminância o pagamento de parcela do lucro ou do resultado alcançado, como forma de premiar os trabalhadores que se envolveram no alcance dos objetivos empresariais.

Com o desígnio de tornar o processo transparente para as partes, principalmente aos trabalhadores, o dispositivo acima transcrito estabelece a necessidade de que o instrumento decorrente das negociações permita às partes conhecer quais os critérios irão definir o pagamento pelo esforço empreendido em prol da organização, tais como: em que condições surgirá o direito à percepção da PLR? Qual parcela será distribuída? Quando será concretizado o pagamento? Quem terá direito e quanto individualmente cada trabalhador fará jus?

A resposta a esses quesitos, somente pode ser obtida quando o documento de formalização do acordo de PLR cumpre os ditames do § 1º do art. da Lei nº 10.101/2001. Vejamos então se no caso concreto houve o atendimento da norma sob referência.

Portanto, também esse requisito não foi observado para que os pagamento a título de PLR fossem excluídos do conceito de salário-de-contribuição.

Finalmente, sobre a matéria **“Participação nos Lucros ou Resultados – PLR pagas aos empregados – retroatividade dos instrumentos.”** a imputação considerou não cumprido o requisito legal de que o acordo ou convenção deveria ser firmado antes do período de observação para fins de pagamento da participação do lucro. Mais especificamente, o acordo foi firmado em 19/11/2011 com vigência a partir 1º/01/2011.

Pois bem, não há dúvida de que a Carta Magna delegou à lei a atribuição de definir as regras acerca da participação nos lucros ou resultados, o que foi feito por meio da Lei nº 10.101, de 2001, que assim determina:

"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.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores." (grifei)

Do conjunto de regras acima estabelecidas, deduz-se que o cumprimento do §1º, do art. 2º, ou seja, o estabelecimento de regras claras e objetivas, bem como de mecanismos de aferição, e principalmente a fixação prévia de metas e resultados, requer que o pacto ocorra antes do início do exercício a que se refere o acordo, do contrário os empregados sequer saberiam o quanto teriam de se esforçar, e qual seria a compensação por esse esforço .

Note-se que a expressão "pactuados previamente" comporta diversas interpretações, inclusive aquela adotada pela Contribuinte e aplicada no acórdão recorrido. Entretanto, no entender desta Conselheira, não há como validar um pacto ou acordo, senão por meio da assinatura das partes, portanto não há que se falar em acordo válido, quando ele sequer foi assinado. Ademais, a interpretação no sentido de que a assinatura do acordo tem de ser anterior ao exercício ao qual ele se refere, guarda lógica com todas os demais dispositivos da Lei nº 10.101, de 2001, já que permite ao empregado saber exatamente qual o nível de esforço suficiente a atingir as metas pré-fixadas.

Obviamente que no momento em que o pagamento de PLR foi efetuado, já haviam ocorrido as variáveis que determinaram o lucro e os resultados obtidos pela empresa, sem qualquer possibilidade de aferição acerca do alcance de eventuais metas.

A pactuação prévia, vale ressaltar, não é uma mera formalidade, algo que possa ser relevado. Não, a pactuação previa está na essência da participação nos lucros e resultados. Os trabalhadores participariam dos lucros e resultados na medida em que apresentasse um certo desempenho, aferido objetivamente, em termos de produtividade. Ora, só se pode aferir se metas foram cumpridas se estas metas forem fixadas previamente. Nos casos aqui analisados, foram feitos pagamentos a título de participação nos lucros e resultados sem os devidos cuidados.

Como conclusão final deste voto, conheço do Recurso Especial do contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa

Fl. 8 do Acórdão n.º 9202-009.798 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 16327.720075/2017-14