



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16539.720009/2019-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.754 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2024
Recorrente BTG PACTUAL SERVIÇOS FINANCEIROS S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2014 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. Entende-se por salário-de-contribuição a remuneração auferida, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, inclusive os ganhos habituais sob forma de utilidades.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS. EMPREGADOS.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. SINDICATO DA CATEGORIA.

A Participação nos Lucros ou Resultados desvinculada da remuneração, depende, sempre, da participação do sindicato representativo da categoria na negociação e elaboração do respectivo instrumento. A participação do sindicato estabelecida na Lei nº 10.101, de 2000, não é despedida de congruência com a legislação trabalhista, que regula a organização sindical brasileira, e a própria Constituição da República de 1988, na parte correspondente.

PARTICIPAÇÃO EM LUCROS OU RESULTADOS. AUSÊNCIA DE PACTUAÇÃO PRÉVIA.

Por ser instrumento de integração entre o capital e o trabalho e incentivo à produtividade, a participação nos lucros ou resultados exige pactuação prévia ao início do período de aferição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS.

A falta de critérios objetivos, como determina a lei, demonstra a irregularidade e discricionariedade do pagamento relativo à Participação nos Lucros ou Resultados.

BÔNUS DE RETENÇÃO. AJUDA DE CUSTO. FIDELIZAÇÃO DO EMPREGADO. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

A parcela paga ao trabalhador para sua permanência na empresa integra a base de cálculo da contribuição previdenciária, haja vista que a sua natureza contraprestativa, decorrente do trabalho realizado pelo segurado empregado durante a vigência do vínculo laboral.

TERCEIROS. INCRA. STF. TEMA 495.

É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao Incra devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC n.º 33/2001.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF Nº 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Matheus Soares Leite e Guilherme Paes de Barros Geraldi.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Autos de Infração - AI lavrados contra a empresa em epígrafe, com lançamento de contribuição social previdenciária da empresa, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), e com lançamento de contribuições sociais para outras entidades e fundos – Terceiros, incidente sobre a remuneração paga a segurados empregados, não declarada em GFIP, no período de 11/2014 a 12/2016, a título de: a) participação nos lucros ou resultados – PLR em desacordo com a lei; b) valores pagos na rubrica “retenção” (bônus de retenção), considerados como salário de contribuição; e c) ajuda de custo por transferência, em desacordo com a legislação vigente.

Consta do Relatório Fiscal, fls. 24/81, que:

PARTE V – DOS VALORES PAGOS OU CREDITADOS PELA BTG PSF EM 2015
A TÍTULO DE PLR

(23) Verificou-se na Folha de Pagamento da BTG PSF de 2015 que as seguintes rubricas abaixo elencadas se referiram ao pagamento/crédito a seus segurados empregados de valores a título de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR.

[...]

(24) Pela análise dos elementos mencionados no item O deste Relatório Fiscal, esta fiscalização constatou diversos descumprimentos das condições estabelecidas na Lei nº 10.101/2000 para que os valores pagos ou creditados pela BTG PSF em 2015 a título de PLR pudessem ser considerados como não integrantes do salário de contribuição dos empregados.

[...]

(26) Por essa razão, imprescindível o estabelecimento de **regras claras e objetivas, inclusive com mecanismos de aferição quanto às metas a serem alcançadas e à fixação dos direitos dos empregados, para que a PLR paga ou creditada em 2015 fosse considerada como não incidente de contribuição previdenciária.** (grifo no original)

(27) Contudo, como será demonstrado a seguir, não havia regras claras e objetivas no acordo firmado em 08/11/2013, vigente no período de 01/01/2013 a 31/12/2014, conforme previsão da Cláusula Décima Sexta, e, portanto, relativo a todo o ano de 2014, período-base para o cálculo da PLR paga ou creditada pela BTG PSF em 2015.

(28) Segundo a Cláusula Quinta do referido Acordo, os critérios para pagamento da PLR eram os estabelecidos nos Anexos I e II e deveriam levar em consideração: (a) o índice de lucratividade das empresas do grupo; (b) as regras quanto à fixação dos direitos à participação e programa de metas, conforme dispunha o Anexo II; e (c) a avaliação de desempenho individual.

[...]

(29) O Anexo I do citado Acordo (abaixo reproduzido) dispunha em seu item 3 que, ao final do ano, seria apurado o resultado líquido antes de despesas tributárias, imposto de renda e contribuição social e participações estatutárias no lucro, descontado da variação do Certificado de Depósito Bancário - CDI sobre o patrimônio líquido médio do ano. No item 4 do mesmo anexo, estava estabelecido que o índice de lucratividade das empresas seria considerado atingido quando o resultado obtido como especificado no item 3 fosse positivo.

“1 - O índice de lucratividade das EMPRESAS será medido de acordo com o resultado do período de apuração, levando-se em conta os princípios de contabilidade geralmente aceitos.

2 - Apenas se alcançado o índice de lucratividade haverá distribuição de resultado.

3 – Apuração de índice de lucratividade:

Ao final do ano será apurado o resultado líquido antes de despesas tributárias, imposto de renda e contribuição social e participações estatutárias no lucro, descontado da variação do Certificado de Depósito Bancário - CDI sobre o patrimônio líquido médio do ano.

4 - Considerar-se-á atingido o índice de lucratividade se o resultado líquido antes de despesas tributárias, imposto de renda e contribuição social e participações estatutárias no lucro, descontado da variação do Certificado de Depósito Bancário - CDI sobre o patrimônio líquido médio for positivo.

5 - **A PLR corresponderá a 25% (vinte e cinco por cento) do resultado líquido antes de despesas tributárias,** imposto de renda e contribuição social e participações estatutárias no lucro, descontado da variação do Certificado de Depósito Bancário - CDI sobre o patrimônio líquido médio do ano. (grifo no original)

6 - As EMPRESAS poderão utilizar-se de percentual superior ou inferior ao determinado no item 5 acima, não configurando novação ou descumprimento às regras do ACORDO de PLR.” (grifo no original)

(30) No Anexo II do mesmo Acordo (abaixo reproduzido), encontravam-se as regras quanto à fixação dos direitos à participação e programas de metas, que, em apertada síntese, eram: (a) o percentual a ser distribuído seria destinado a todas as áreas das empresas; (b) os empregados fariam jus ao recebimento de no mínimo 1 (um) salário e no máximo 100 (cem) salários mensais; (c) o valor recebido por cada empregado seria determinado por suas avaliações anuais individuais, com critérios e condições amplamente divulgadas internamente para os empregados; (d) os empregados que tivessem desempenho acima do esperado (avaliação "EXCELENTE") receberiam até 4 vezes o valor máximo estabelecido ou, ainda, um valor superior, em caráter excepcional.

“1 - O percentual a ser distribuído será destinado a todas as áreas das EMPRESAS.

2 - Os EMPREGADOS farão jus ao recebimento, a título de PLR, de no mínimo 1 (um) salário e no máximo 100 (cem) salários mensais, ficando esclarecido que este limite máximo poderá ser excedido em casos excepcionais, conforme descrito no item 3.2 abaixo.

3 - Na determinação do valor a título de PLR a ser recebido por cada EMPREGADO, serão consideradas as avaliações anuais individuais dos EMPREGADOS, cujos critérios e condições, foram amplamente divulgados internamente para os empregados, sendo de amplo conhecimento e à disposição dos signatários.

3.1 - Tendo em vista que os resultados das EMPRESAS, por suas características e peculiaridades, em regra, dependem exclusivamente das pessoas que compõem o quadro de seus EMPREGADOS, do conhecimento destes, de suas habilidades como homens de negócio, de oportunidades geradas em razão de relacionamento com o mercado de capitais, da prospecção de novos negócios, fruto de experiência incomum, e levando-se em consideração que **seria prematuro estabelecer o pagamento de uma premiação fixa**, sem que primeiramente sejam alcançados os resultados esperados, fica assegurado aos EMPREGADOS que obtiverem uma performance acima do esperado, ou seja, que alcancarem uma **avaliação correspondente a "EXCELENTE", até 4 vezes o valor máximo estabelecido, ou ainda, um valor acima disso, em caráter excepcional**, em conformidade com os resultados trazidos às EMPRESAS pelos EMPREGADOS.

3.2 - Por fim, a PLR a ser distribuída será composta da seguinte forma: (i) pelo valor decorrente do lucro auferido pelas EMPRESAS, conforme item 2, deste Anexo; (ii) combinado com a avaliação individual do EMPREGADO. O montante a ser distribuído a título de PLR levará em consideração os seguintes parâmetros:

Avaliação Geral do Empregado	Fator multiplicador a ser utilizado para exceder o limite máximo estabelecido no item 2 acima
Insatisfatório (IN)	-
Não satisfatório (NS)	-
Satisfatório (S)	Até 2x o limite máximo
Muito Satisfatório (MS)	Até 4x o limite máximo

Excelente (E)	Acima de 4x o limite máximo
---------------	-----------------------------

4- Apurados os valores devidos, o pagamento da PLR será feito nas datas estabelecidas adiante, conforme as seguintes regras e condições:

1 - A PLR total de todos os EMPREGADOS será definida ao final do "core cycle" de avaliações, usualmente em dezembro de cada ano, e imediatamente comunicada a todos;

2 - Os EMPREGADOS que fizerem jus a uma PLR inferior a R\$ [360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais)] inclusive, receberão a PLR em uma única parcela, até a data de pagamento estabelecida na Cláusula Sexta do ACORDO;

3 - Os EMPREGADOS que fizerem jus a uma PLR superior a R\$ [360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais)] receberão (i) até a data de pagamento estabelecida na Cláusula Sexta do ACORDO, o valor de R\$ [360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais)], acrescido de 50% do valor da PLR que exceder a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e (ii) em 15 de agosto, o saldo remanescente;

4 - A parcela da PLR a ser paga em 15 de agosto será corrigida por (CDI/Libor), a partir da data do pagamento da primeira parcela e até a data do efetivo pagamento.

4.1 - O pagamento do saldo remanescente aos EMPREGADOS está condicionado ao seu respeito às regras previstas no ACORDO, dentre as quais a permanência do EMPREGADO nas EMPRESAS até o momento do seu efetivo pagamento." (grifo nosso)

(31) No que tange ao índice de lucratividade das empresas, previsto na Cláusula Quinta, item '(i)', do Acordo firmado em 08/11/2013, os elementos constantes no instrumento eram suficientes para que os empregados pudessem verificar o cumprimento do pactuado. Além disso, em sua resposta apresentada a esta fiscalização em 25/02/2019, por solicitação de juntada ao e-Dossiê nº 10010.025512/0418-02, a BTG PSF demonstrou que o índice de lucratividade foi atingido em 2014.

(32) Já com relação à determinação do quantum de PLR seria pago ou creditado a cada empregado, não havia no corpo do próprio instrumento firmado entre empresas do Grupo BTG Pactual e seus empregados critérios e condições objetivas, hábeis a permitir que os empregados, polo hipossuficiente da relação trabalhista, pudessem exigir o cumprimento do pactuado. Embora o Anexo II do Acordo firmado em 08/11/2013 informasse **que os critérios e as condições para a determinação da PLR destinada a cada empregado em 2015 seriam amplamente divulgadas internamente**, tais regras claras e objetivas deveriam estar presentes no próprio acordo de modo a dar-lhes publicidade e a vincular as partes signatárias. (grifo no original)

(33) Ademais, nos Anexos I e II identificam-se **possibilidades de alteração unilateral das regras estabelecidas pela fiscalizada**. É o que ocorre, por exemplo, com os itens 5 e 6 do Anexo I, reproduzido no item (29) deste Relatório Fiscal: no item 5, é determinado o percentual a ser distribuído a título de PLR, enquanto o item 6 prevê que **a empregadora poderá utilizar-se de percentual superior ou inferior ao determinado no item 5, sem que tal modificação se configure em descumprimento do pactuado. Outro exemplo de discricionariedade** por parte da empregadora, é verificada nos itens 2 e 3.1 do Anexo II, reproduzido no item (30) deste Relatório Fiscal. **Embora o item 2 estabeleça um intervalo de PLR entre 1 (um) salário e 100 (cem) salários mensais, há uma ressalva de que esse limite máximo poderia ser excedido em casos excepcionais**. No item 3.1, constata-se a **possibilidade de ser distribuída PLR de até 4 (quatro) vezes o valor máximo estabelecido ou, até mesmo, superior a isso**, em caráter excepcional. (grifo nosso)

[...]

(36) Ou seja, depreende-se que, em relação a diversos empregados, o valor que lhes seria pago ou creditado a título de PLR decorria de uma análise subjetiva por parte da sociedade acerca do desempenho desses trabalhadores e não de regras claras e objetivas, apostas no acordo da PLR. Constata-se, dessa forma, o caráter de premiação individual atribuído pela fiscalizada aos valores pagos a título de PLR, o que, conseqüentemente, insere-os no campo de incidência das contribuições previdenciárias.

[...]

(40) Com o objetivo de verificar a efetiva existência de critérios objetivos e impessoais para a determinação dos montantes relativos à PLR, **foram confrontadas as avaliações de desempenho, realizadas em 2014 e apresentadas a esta fiscalização em 25/02/2019, e as informações da PLR paga ou creditada aos empregados em 02/2015 e em 08/2015, obtidas na Folha de Pagamento da BTG PSF.** (grifo no original)

(41) Ressalte-se que a fiscalizada, em atendimento ao item (9) do TIF n.º 02, esclareceu que “a avaliação final de cada funcionário é determinada pelo seu gestor que leva em consideração a auto avaliação do empregado, as avaliações 360º e avaliações livres. O gestor tem autonomia para ponderar as avaliações recebidas e estabelecer a avaliação final do funcionário”. Por essa razão, para os empregados mencionados nos exemplos abaixo, considerou-se que **o conceito final do empregado foi o da avaliação de seu gestor.** (grifo nosso)

[...]

(42) Em suma, **considerando-se todas as divergências apontadas nos itens (41.7) a (41.13) deste Relatório Fiscal, conclui-se que, se efetivamente os critérios e as condições para o cálculo da PLR a ser paga ou creditada em 2015 tivessem seguido o espírito da Lei n.º 10.101/2000, não haveria as inconsistências acima apontadas.** (grifo no original)

[...]

(44) Há, dessa forma, diversas contradições entre o pactuado no acordo celebrado em 08/11/2013 e os montantes de PLR efetivamente destinados aos empregados da BTG PSF em 2015. Portanto, ainda que a empresa lograsse comprovar a existência, fora do corpo do instrumento firmado, de regras claras e objetivas para a fixação dos direitos dos empregados, **o que não ocorreu, seria necessário que as regras claras e objetivas estabelecidas fora do instrumento firmado fossem efetivamente seguidas no momento da determinação dos valores da PLR paga ou creditada em 2015 em retribuição ao esforço dos empregados em 2014.** (grifo no original)

(45) Ao contrário, as incoerências apontadas nos itens (41.7) a (41.13) deste Relatório Fiscal apontam que ou não havia regras claras e objetivas (ainda que fora do corpo do instrumento) ou, se havia, não foram atendidas na determinação dos valores cabíveis aos empregados. O efeito de ambas as situações é o mesmo: **deve-se considerar como base de cálculo de contribuições previdenciárias e das destinadas a Outras Entidades e Fundos a PLR paga ou creditada pela BTG PSF a seus empregados, nos meses de fevereiro e agosto de 2015, por meio das rubricas “0285 - PARTIC DE LUCROS ART 7 CF”, “0287 - PARTICIP NOS LUCROS EX” e “2285 - PLR ART 7 CF DIFERIDO”.** (grifo no original)

(46) Constatou-se, ainda, **em novembro de 2015, a existência de pagamentos a título de adicional de PLR (rubrica “275 - ADICIONAL PART DE LUCROS” da Folha de Pagamento) e de antecipação de PLR (rubrica “270 - ANT PART LUCROS ART 7 O”), com base na Convenção Coletiva de Trabalho sobre Participação dos Empregados nos Lucros e Resultados dos Bancos de 2015, mencionada no item (7.7) deste Relatório Fiscal, cujos trechos relevantes encontram-se reproduzidos abaixo:** (grifo no original)

II – PARCELA ADICIONAL

O valor desta parcela da antecipação será determinado pela divisão linear da importância equivalente a 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) do lucro líquido apurado no 1º semestre de 2014, pelo número total de empregados elegíveis de acordo com as regras desta convenção, em partes iguais, até o limite individual de R\$ 1.837,99 (um mil, oitocentos e trinta e sete reais e noventa e nove centavos).

II.a) A antecipação da parcela adicional não será compensável com valores devidos em razão de planos próprios.

[...]

(47) A Convenção Coletiva mencionada no item (46) deste Relatório Fiscal foi celebrada, em 03 de novembro de 2015, entre FENABAN – Federação Nacional dos Bancos e a CONTRAF – Confederação Nacional dos Trabalhadores do Ramo Financeiro, **sem a interveniência do Sindicato dos Empregados em Empresas Distribuidoras de Títulos, Valores Mobiliários e Câmbio e de Agentes Autônomos de Investimento do Mercado Financeiro do Estado do Rio de Janeiro – CNPJ: 32.243.230/0001-78, que representava os trabalhadores da BTG PSF em 2015.** (grifo no original)

[...]

(49) Além da questão da falta de assistência do sindicato que representava os empregados da BTG PSF em 2015, **a citada Convenção Coletiva não estabeleceu qualquer meta de lucros ou resultados a ser alcançada pelos empregados para fazerem jus à PLR.** Para enquadrar-se no conceito jurídico de PLR, é preciso que, resumidamente, haja um pacto prévio entre empregados e empregador, estabelecendo as metas a serem alcançadas e as regras claras e objetivas quanto à retribuição do esforço dos empregados. Caso a(s) meta(s) estipulada(s) seja(m) atingida(s), os empregados farão jus à PLR e o empregador estará obrigado a distribuí-la. (grifo no original)

[...]

(51) Desse modo, **o pagamento nominado como PLR pela Convenção Coletiva mencionada não se coaduna com o conceito e as condições necessárias trazidas pela Lei nº 10.101/2000.** Conforme já mencionado anteriormente neste Relatório Fiscal, **são excluídas da incidência de contribuições previdenciárias e das destinadas a Outras Entidades e Fundos apenas as verbas pagas ou creditadas aos empregados a título de PLR em conformidade com a lei.** Isto posto, deve-se considerar como base de cálculo de contribuições previdenciárias e das destinadas a Outras Entidades e Fundos a PLR paga ou creditada pela BTG PSF a seus empregados, no mês de novembro de 2015, por meio das rubricas “275 - ADICIONAL PART DE LUCROS” e “270 - ANT PART LUCROS ART 7 O”), presentes na da Folha de Pagamento da ora atuada do ano-calendário 2015. (grifo no original)

(52) Há ainda que se mencionar que, caso as verbas previstas na Convenção Coletiva mencionada acima, efetivamente se enquadrassem no conceito de PLR, de qualquer forma, **haveria infringência ao disposto no artigo 3º, § 2º, da Lei nº 10.101/2000, já que alguns empregados da BTG PSF receberam mais de 2 (duas) vezes em 2015 valores a título de antecipação ou de distribuição de PLR.**

[...]

PARTE VI – DOS VALORES PAGOS OU CREDITADOS PELA BTG PSF EM 2016 A TÍTULO DE PLR

(57) Conforme mencionado no item (7.6) deste Relatório Fiscal, o **Acordo para pagamento de PLR foi firmado entre a fiscalizada e a comissão de empregados em 30/03/2015**, com vigência de 01/01/2015 a 31/12/2016, conforme previsão da Cláusula Décima Sexta. Portanto, o acordo, embora referente a todo o período-base para o cálculo da PLR paga ou creditada pela BTG PSF em 2016, foi assinado apenas quando o primeiro trimestre do ano em que as metas necessárias à retribuição de PLR aos empregados em 2016, já havia se esvaído. (grifo no original)

Quanto aos critérios para pagamento da PLR, as cláusulas do acordo repetem às da ACT do ano anterior e as observações e procedimentos adotados pela fiscalização foram os mesmos. Consta ainda que também foi paga a parcela adicional com base em CCT de 2016 sem interveniência do sindicato representativo dos trabalhadores da autuada e sem meta de lucros ou resultados.

Consta ainda do relatório fiscal que:

PARTE VII – DOS VALORES PAGOS OU CREDITADOS PELA BTG PSF A TÍTULO DE RETENÇÃO

(92) Durante a ação fiscal, constatou-se na Folha de Pagamento da BTG PSF a ocorrência de 74 (setenta e quatro) créditos ou pagamentos por meio da rubrica “0291 – RETENCAO”, **nos meses de março/2016 e de novembro/2016**, perfazendo um total de R\$ 3.077.998,00 (três milhões setenta e sete mil novecentos e noventa e oito reais), sem que tais valores tivessem integrado o salário de contribuição de seus beneficiários. (grifo nosso)

[...]

(94) Em 13/03/2019, a BTG PSF apresentou os seguintes esclarecimentos acerca da rubrica “0291 – RETENCAO”:

“No ano de 2015, o Grupo BTG atravessou uma **crise grave de imagem com a prisão temporária do seu controlador, Andre Esteves**, que algum tempo depois foi julgado inocente. Diante disso e com a finalidade de se evitar **a perda de ótimos funcionários que poderiam sair com essa crise de imagem**, foi tomada a decisão de gratificar os empregados que se mantiveram nos quadros da Intimada durante esse período atípico, tal verba foi paga de forma eventual e sem habitualidade”;

“Os valores foram estabelecidos pelos respectivos gestores”; e

“Os pagamentos... são **desvinculados do salário-contribuição e têm natureza eventual e não habitual, o que afasta a incidência previdenciária**, nos termos do art. 22 e art. 28, §9º, alínea “e”, item ‘7’ e alínea “z” da Lei nº 8.212/91” (grifos no original).

[...]

(100) Ou seja, embora a BTG PSF, ao responder aos questionamentos desta Auditora-Fiscal, tenha buscado justificar tais pagamentos para evitar “a perda de ótimos funcionários que poderiam sair com essa crise de imagem”, naquele mesmo contexto, o próprio grupo econômico punha fim a diversos contratos de trabalho, para atingir a redução de custos que havia anunciado.

(101) Observou-se, inclusive, que o empregado PAULO HENRIQUE DE ALMEIDA MOREIRA, desligado da BTG PSF em 30/03/2016, teve creditado em seu benefício, por meio da rubrica “0291 – RETENCAO”, na Folha de Pagamento de 03/2016, o valor de R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), **o que se contrapõe à ideia, presente na resposta da fiscalizada, de que estariam retribuindo a permanência do empregado na sociedade.** (grifo no original)

[...]

(112) Reproduz-se a seguir apenas uma parte de interessante notícia, obtida na página <http://www.obinoadvogados.com.br/clipping/not8230212.html>, cujo teor é parte integrante do presente processo. Nela pode-se observar que o motivo da contenda entre o executivo e o BTG Pactual era o chamado **“bônus de retenção”**, destinado a reter talentos e evitar a perda para a concorrência de empregados estratégicos para o grupo econômico. (grifo nosso)

[...]

(115) Portanto, considerando a similaridade de tratamento dispensado aos empregados das empresas do grupo econômico de que faz parte a BTG PSF, até mesmo em razão da

mobilidade dos empregados dentro do grupo; considerando todas as incoerências apontadas em relação ao montante creditado ou pago por meio da rubrica “0291 – RETENCAO” pela ora autuada em 2016; considerando ser irrelevante a denominação por meio da qual sejam pagos ou creditados os valores; e considerando que, ao contrário do alegado pela fiscalizada, havia habitualidade nesses valores destinados aos empregados, pode-se afirmar que a referida rubrica não atende ao disposto no art. 28, §9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212/1991.

(116) Portanto, nos meses 03/2016 e 11/2016, a BTG PSF deveria ter incluído os valores pagos ou creditados por meio da rubrica “0291 – RETENCAO” na base de cálculo das contribuições previdenciárias, declarando-os em GFIP e promovendo o recolhimento das respectivas contribuições previdenciárias devidas.

[...]

PARTE VIII – DOS VALORES PAGOS OU CREDITADOS PELA BTG PSF A TÍTULO DE AJUDA DE CUSTO

(117) Constataram-se nas Folhas de Pagamento da BTG PSF, nos anos de 2014, 2015 e 2016, créditos ou pagamentos a empregados por meio da rubrica “0190 - AJUDA DE CUSTO TRANSFER”, perfazendo um total de R\$ 524.137,95 (quinhentos e vinte e quatro mil cento e trinta e sete reais e noventa e cinco centavos), sem que tais valores tivessem integrado o salário de contribuição de seus beneficiários, como pode ser verificado na tabela a seguir.

[...]

(123) Portanto, de acordo com os dispositivos legais supracitados, o pagamento efetuado pelo empregador, a título de Ajuda de Custo por transferência, é obrigatório e não integra o salário de contribuição para a Previdência Social, apenas no caso de: (a) representar despesa resultante de transferência do empregado, que correrá por conta do empregador; e (b) for pago em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado.

(124) Contudo, a BTG PSF considerou os créditos ou pagamentos por meio da rubrica “0190 - AJUDA DE CUSTO TRANSFER” como mera liberalidade da organização, utilizando-os, inclusive, como meio de fidelização dos empregados beneficiados, por um período de 18 (dezoito) meses, sob pena de terem que devolver o que receberam, à razão de 1/18 por mês não cumprido.

(124.1) Verifica-se esse aspecto de **liberalidade da organização** nos trechos da carta reproduzida no item (120) deste Relatório Fiscal: “**o BTG Pactual decidiu oferecer a você uma ajuda de custo de transferência**” e “**esta ajuda de custo de transferência é ato exclusivamente discricionário do BTG Pactual**”, bem como nos trechos grifados por esta Auditora-Fiscal dos documentos relativos a transferências, mencionados nos itens (121.1), (121.2), (121.3) e (121.4) deste Relatório Fiscal. (grifo no original)

(124.2) Da mesma forma, constata-se o objetivo de fidelização em trecho da carta reproduzido no item (120) deste Relatório Fiscal que trata da obrigatoriedade de devolução se houver desligamento da organização por iniciativa do empregado ou por justa causa; no trecho da carta “**A assinatura desta carta confirmará sua aceitação dos termos ora descritos**”; e nos trechos grifados por esta Auditora-Fiscal dos documentos relativos a transferências, mencionados nos itens (121.1), (121.2), (121.3) e (121.4) deste Relatório Fiscal, que também tratam da devolução dos valores no prazo de 18 (dezoito) meses. (grifo no original)

(125) O espírito da norma contida no artigo 470 da CLT é de que o empregador arque com as despesas do obreiro em razão de sua transferência de moradia em um evento único, decorrente do estrito cumprimento do contrato de trabalho. Certamente, a lei não objetiva gerar vantagens para qualquer das partes da relação trabalhista. Portanto, ao estabelecer condição resolutive e criar possibilidade de devolução pelo empregado dos valores recebidos a título de Ajuda de Custo, a BTG PSF maculou a norma legal.

(126) Em face de todo o acima exposto, embora os valores tenham sido pagos ou creditados, no período de 11/2014 a 11/2016, supostamente como ajuda de custo de transferência, não atenderam aos requisitos da legislação vigente, que tem rol exaustivo de hipóteses de exclusão de incidência. Ou, em outras palavras, consoante dispõe o artigo 111, II, do CTN, hipóteses que devem ser interpretadas de maneira literal e restritiva.

(127) Dessa forma, os valores relacionados na tabela presente no item (117) deste Relatório Fiscal, obtidos na rubrica "0190 - AJUDA DE CUSTO TRANSFER" da Folha de Pagamento da BTG PSF, no período de 11/2014 a 11/2016, constituem-se salário de contribuição previdenciário e, como tal, deveriam ter sido incluídos nas GFIP da BTG PSF, por ela encaminhadas no referido período, assim como deveria o contribuinte ter efetuado os respectivos recolhimentos das contribuições devidas. [...]

Em impugnação de fls. 1.971/2.040, a empresa alega decadência parcial, que a assinatura do plano próprio somente em 30/03/2015 não prejudicou a negociação prévia, que as cláusulas são semelhantes às dos exercícios anteriores, que a assinatura foi anterior ao pagamento. Alega que seu plano é claro, que a lei não determina que os valores devem ser uniformes entre os empregados, que houve participação do sindicato na CCT 2014, que as regras da CCT são claras, que não houve descumprimento da periodicidade. Quanto à rubrica retenção, entende que há ausência de habitualidade, por se tratarem de pagamentos realizados de uma única vez, para manter o empregado na empresa. Também a rubrica ajuda de custo, o pagamento fora realizado em única parcela. Alega ausência de habitualidade nos pagamentos de PLR e ajuda de custo. Aduz ser inexigível a contribuição para Terceiros na forma autuada.

Foi proferido o Acórdão 11-68.810 - 7ª Turma da DRJ/REC, fls. 2.856/2.896, que deu provimento parcial à impugnação, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2014 a 31/12/2016

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR). PAGAMENTO EM DESACORDO COM A LEI. INCIDÊNCIA.

Comprovado que o pagamento da participação nos lucros ou resultados ocorreu em desacordo com as exigências da lei específica, devem incidir contribuições previdenciárias sobre referidos valores.

GRATIFICAÇÕES. NÃO EVENTUALIDADE. INCIDÊNCIA.

Incidem contribuições previdenciárias sobre os valores pagos aos empregados, em decorrência dos contratos de trabalhos, de forma não eventual.

AJUDA DE CUSTO POR TRANSFERÊNCIA. NÃO COMPROVAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Demonstrado que a ajuda de custo ocorreu em desacordo com a previsão legal, ausente prova dos dispêndios realizados, devem incidir contribuições previdenciárias sobre referidos valores.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/11/2014 a 31/12/2016

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. PRAZO. DECADÊNCIA PARCIAL.

O direito de a Fazenda Pública constituir seus créditos extingue-se após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, no lançamento por homologação em que houve pagamento antecipado. Nesses termos, parte das competências do crédito foi alcançada pela decadência.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/03/2015 a 30/11/2016

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA A TERCEIROS. BASE DE CALCULO. LIMITAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

São exigíveis contribuições destinadas a terceiros incidentes sobre o total do salário de contribuições, sendo inaplicável a limitação de vinte salários mínimos, por força da legislação vigente e cogente.

Consta do voto e dispositivo analítico que foi considerada decadente a competência 11/2014, conforme estabelecido no CTN, art. 150, § 4º. Não foi apresentado recurso de ofício.

Cientificado do Acórdão em 13/8/2020 (Aviso de Recebimento - AR de fl. 3.012), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 4/9/2020, fls. 2.904/2.962, que contém, em síntese:

Entende ser improcedente a autuação porque o PLR da autuada atende aos requisitos da Lei 10.101/2000.

Quanto ao plano próprio de 2015 (PLR paga em 2016), assinado em 30/3/2015, diz que como a condição para o pagamento da PLR é o auferimento de lucro, não cabe qualquer acusação acerca do conhecimento prévio das metas. Que a negociação ocorreu antes da assinatura do acordo e que foram replicadas as condições de acordos anteriores. Os empregados não foram surpreendidos com as regras. A assinatura precedeu o pagamento da PLR (em 2016). Cita decisões do CARF.

Sobre as regras claras e objetivas, entende hígidos seus planos próprios AC 2014 e 2015. Diz que a clareza decorre dos trabalhadores compreenderem o que devem fazer para fazer jus à PLR e como serão avaliados, o que foi demonstrado – atingimento do índice de lucratividade e avaliação do desempenho individual.

Aduz que são consistentes os valores pagos a diferentes empregados. A lei não impõe que os pagamentos de PLR a diferentes funcionários possuam o mesmo valor. Discorre sobre os exemplos apresentados pela fiscalização.

Sobre as CCT 2015 e 2016, alega que houve a participação da entidade sindical. Que foi assegurada a tutela dos empregados da recorrente. Que participaram o CONTRAF e diversos sindicatos representantes de trabalhadores do ramo bancário/financeiro. É incontroverso que a recorrente submete-se às CCT 2015 e CCT 2016, juntamente com o grupo econômico de que faz parte.

Sobre a periodicidade dos pagamentos, informa que os pagamentos feitos em novembro de 2015 e outubro de 2016 se referem à PLR da CCT 2015 e CCT 2016, respectivamente. Os demais, feitos em fevereiro e agosto de 2015 e 2016 relacionam-se ao PP/PLR 2013/2014 e plano próprio de 2015. Portanto, os pagamentos se referem a instrumentos distintos, cada qual fundado em cláusula própria, devendo ser analisadas em função da competência a que se referem e do respectivo instrumento laboral a que se vinculam. Pede que se mantida a acusação, que sejam excluídos os dois pagamentos feitos em fevereiro e agosto, dado guardarem o intervalo de três meses entre si.

Informa que o CARF reconhece a higidez dos planos próprios celebrados para pagamento de PLR aos empregados de empresas do mesmo grupo econômico da recorrente.

Aduz que a PLR cumpre os requisitos da lei, que a objetividade e clareza representam uma forma de garantir aos empregados de que não haja dúvidas que impeçam o direito de participarem dos lucros.

Quanto ao bônus de retenção, diz que não possuem natureza remuneratória e são valores pagos em caráter não habitual (créditos apenas em 03/2016 e/ou 11/2016), enquadrando-se no disposto na Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, 'e', item 7. Discorre sobre os motivos que levaram ao pagamento. Alega que não têm caráter de retribuição, mas atrativo à permanência do empregado na empresa.

Sobre a ajuda de custo transferência, alega que foi paga de acordo com a Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, 'g'. A fiscalização entendeu que o pagamento objetivaria a fidelização dos empregados por 18 meses.

Subsidiariamente, alega que não habitualidade nos pagamentos.

Argumenta serem indevidas as contribuições para Terceiros. Que a contribuição ao Inkra é inexigível. Traz decisões sobre CIDE. Acrescenta que a base de cálculo não pode superar vinte salários mínimos.

Alega que é descabida a RFFP, vista a inoccorrência de sonegação. Alega incabível a Súmula CARF nº 28, pois o que se pretende demonstrar a ausência de lastro fático para sua formalização e não o mérito da RFFP.

Requer seja reconhecida a improcedência da autuação. Subsidiariamente, a anulação dos lançamentos por falta de habitualidade, a anulação do lançamento de contribuição de terceiros e sua revisão para limitar a base de cálculo a vinte salários mínimos, seja reconhecido o não enquadramento do caso na hipótese de RFFP.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, deve ser conhecido.

INTRODUÇÃO

O sujeito passivo informou que realizou pagamentos de PLR por conta de dois instrumentos: a) um plano próprio – conforme ACT (2015) e acordo firmado por comissão (2016); e b) um plano previsto em convenção coletiva de trabalho – CCT de 3/11/2015 e 13/10/2016.

A fiscalização desqualificou os pagamentos, considerando-os como salário de contribuição, com base nos seguintes elementos, conforme relatado:

Periodicidade superior a duas vezes no ano (PLR/2015: 02/2015, 08/2015 e 11/2015; e PLR/2016: 02/2016, 08/2016 e 10/2016).

PLR/2015:

Plano próprio – PP/ACT:

- Ausência de regras claras e objetivas quanto às regras adjetivas – critério subjetivo quanto à fixação dos direitos dos empregados.

Convenção coletiva de Trabalho - CCT:

- Ausência de interveniência do sindicato representativo dos empregados da atuada, assinada em 13/10/2014.
- Ausência de regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos – falta de estabelecimento de meta de lucros ou resultados.

PLR/2016:

Plano próprio – PP/Comissão:

- Falta de pactuação prévia - acordo assinado em 30/03/2015.
- Ausência de regras claras e objetivas quanto às regras adjetivas – critério subjetivo quanto à fixação dos direitos dos empregados.

Convenção coletiva de Trabalho - CCT:

- Ausência de interveniência do sindicato representativo dos empregados da atuada, assinada em 13/10/2014.
- Ausência de regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos – falta de estabelecimento de meta de lucros ou resultados.

Houve ainda o lançamento de contribuições sociais incidentes sobre valores pagos a título de “bônus de retenção” e “ajuda de custo”.

MÉRITO

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS – PLR

No caso da PLR, o art. 7º, XI da Constituição Federal de 1988, dispõe que:

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

[...]

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, **conforme definido em lei.** (grifo nosso)

E ainda, de fato, o art. 28, § 9º, prevê hipóteses de não incidência de contribuições sociais sobre participação nos lucros e resultados:

Art. 28. [...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando **paga ou creditada de acordo com lei específica;** (grifo nosso)

[...]

Vê-se, portanto, que tal hipótese de renúncia fiscal não é absoluta, mas sim condicionada pelo próprio dispositivo legal que as prevê.

No caso da PLR, a imunidade apenas acontece se os pagamentos forem efetuados de acordo com a lei específica, no caso, a Lei 10.101/2000.

A Lei 10.101/2000 regula 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. O artigo 2º desta lei, na redação vigente à época do fato gerador, dispõe que:

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. (grifo nosso)

§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: [...] (grifo nosso)

Assim, os acordos firmados deveriam contemplar, **cumulativamente**, todos os requisitos essenciais previstos na Lei 10.101/2000, o que, de fato, não foi observado no caso em debate.

A PLR não passível de incidência previdenciária deve ser objeto de efetiva negociação entre a empresa e seus empregados, materializando-se o resultado da negociação em instrumentos efetivos que definam **regras claras e objetivas quanto aos direitos fixados e suas regras adjetivas, pactuadas previamente**, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo. Viola a Lei nº 10.101/00 o pagamento de PLR com base em acordos de trabalho e convenções coletivas de trabalho que não definam os elementos fundamentais ao direito, **não definindo metas**, periodicidade, formas de apuração entre outros, relegando esta função a negociações posteriores e alheias à definição substantiva e adjetiva da PLR.

PLANO PRÓPRIO 2015 – PLR 2016

DATA DA ASSINATURA DO ACORDO

No presente caso, o Plano Próprio para pagamento da PLR 2016 foi assinado em 30/03/2015.

Apenas o acordo assinado, com a participação do respectivo sindicato, produziria efeitos jurídicos. Apesar da Lei 10.101/2000 não mencionar expressamente o momento da assinatura do instrumento de negociação, a interpretação sistemática da Lei 10.101/2000 c/c a CR/88, art. 7º, inciso XI, impõe a necessidade da pactuação prévia, antes do início do período a que se refiram os lucros ou resultados, para incentivar a produtividade do empregado e atingimento das metas e resultados pré-estabelecidos, como efetivo instrumento de integração entre capital e trabalho.

Ora, como falar em integração entre capital e trabalho e incentivo à produtividade se o acordo para o pagamento da verba foi feito pouco antes do término do período a que se refere e do pagamento e não antecedeu o período a que se atribui o lucro a ser distribuído. Não é

aceitável a assinatura depois que parte das metas já foram cumpridas ou quando os resultados já são conhecidos.

No mesmo sentido, veja-se o Acórdão n.º 9202-007.873, de 22 de maio de 2019 da 2º Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

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

Os valores auferidos por segurados obrigatórios do RGPS a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei específica, integram o conceito jurídico de Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social. A ausência da estipulação entre as partes trabalhadora e patronal, de metas e objetivos previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso, a incidência de contribuição previdenciária sobre a verba.

A existência de ajuste anterior, com características semelhantes, pode até gerar expectativa do trabalhador, mas ainda que se tome a expectativa por regra, ela não será clara, pois **obscurecida pela possibilidade de modificação** e pela percepção subjetiva de cada trabalhador quanto à firmeza da expectativa.

Por ser expectativa, não se trata de regra objetiva enquanto norma jurídica trabalhista autônoma posta, ou seja, ainda que se tome a expectativa por regra pressuposta a aflorar da negociação pendente, ela não será objetiva, na medida em que não foi posta em instrumento coletivo de trabalho.

No caso, o pagamento configura-se, na verdade, em parcela de natureza remuneratória, a título de gratificação ou prêmio pago por liberalidade da empresa.

Desta forma, correto o procedimento fiscal que considerou como salário de contribuição os valores pagos a título de PLR para os empregados no ano de 2016.

REGRAS CLARAS E OBJETIVAS

PLR 2015 E PLR 2016

A fiscalização também fundamentou a autuação na ausência de regras claras e objetivas quanto às avaliações individuais e consequente apuração do valor a ser pago.

Quanto ao critério substantivo, no caso, o índice de lucratividade da empresa, a fiscalização entendeu que se verificou o cumprimento do pactuado.

Contudo, como observou a fiscalização, **não foram adotados critérios objetivos para avaliação dos resultados individuais, conforme determina a Lei 10.101/2000**, o que demonstra irregularidade e discricionariedade do pagamento relativo à PLR. A empresa não demonstrou quais os critérios utilizados para chegar aos valores pagos, a métrica utilizada não foi esclarecida.

Nesse ponto, cumpre esclarecer que nada foi arguido pela fiscalização sobre PLR homogêneo entre empregados ou que a lei não prevê a obrigatoriedade de que no acordo negociado haja fixação do montante a ser distribuído. O que a fiscalização solicitou foi a forma de aferição do desempenho individual e não a forma de apuração dos resultados – lucratividade – ou do montante a ser distribuído.

Para aferir o valor da PLR a ser paga, a lei é clara no sentido de que as regras, mesmo que fossem do conhecimento dos empregados, devem ser claras e objetivas, evitando-se, assim, o arbítrio do empregador, remunerando seus empregados como bem entender, deixando de efetuar as contribuições sobre tais parcelas, sob o argumento de que os valores pagos se referem a participação nos lucros e resultados.

No caso concreto, a faixa com limite inferior de 1 salário e superior de 100 salários, é elástica demais. E ainda, o limite superior pode ser aumentado para 400 salários, caso o empregado tenha avaliação “excelente”, podendo ainda superar esse valor. Evidentemente, conforme critério estabelecido unilateralmente pela empresa.

Qualquer empregado comprometido com seu trabalho não aceitaria menos que “excelente”. Se a empresa o avaliasse como “satisfatório”, por exemplo, qual elemento ele poderia se socorrer para contestar o conceito que lhe foi atribuído pela empresa? Não teria... o **que demonstra a falta de clareza e objetividade na forma de fazer a avaliação individual**. Mesmo para dois empregados avaliados com o mesmo conceito (muito satisfatório, por exemplo), de acordo com o ACT, a empresa poderia pagar 1 salário para um e 400 salários para outro. Qual critério justificaria essa discrepância de valores?

No documento apresentado à fiscalização, conforme relatado, a avaliação de desempenho é fundada em **critérios claramente subjetivos**, com o emprego de tabela de apuração cujos **parâmetros são os conceitos Insatisfatório, Não satisfatório, Satisfatório, Muito satisfatório e Excelente**.

No caso, a empresa poderia atribuir o conceito excelente a quem quisesse, pagando um valor de PLR que poderia ultrapassar 400 vezes o salário do empregado, sem precisar justificar os valores pagos.

O que a fiscalização pediu foi para que a empresa esclarecesse os critérios considerados para atribuição dos conceitos descritos acima e dos valores pagos. Apresentados os documentos, e para comprovar a subjetividade do critério utilizado, a fiscalização, por amostragem, demonstrou, apresentando exemplos, que a empresa pagava os valores que queria, pois dois ou mais empregados, em idêntica situação, receberam valores diferentes.

Irrelevante agora, para os empregados objeto da amostragem da fiscalização, alegar a recorrente que tais empregados tinham cargos diferentes, que eram de áreas ou subáreas diferentes, que a responsabilidade de um era maior que do outro. Se estes eram os requisitos, eles deveriam estar previstos no acordo. Veja-se que a superficialidade da análise é da recorrente e a fiscalização somente usou dos elementos que dispunha para demonstrar a subjetividade das avaliações e dos pagamentos realizados.

A previsão de valor a ser pago de 1 a 100 vezes o salário do empregado, de acordo com o conceito obtido, podendo ser 400 vezes o salário ou mesmo valor superior a esse, escancara a discricionariedade e liberalidade na atribuição dos valores a serem pagos.

E na ausência de clareza quanto à forma de aferição do desempenho individual, não adianta cláusula prevendo a possibilidade de contestação. Como contestar o que não está claro? Como tecer argumentos sem conhecimento da causa?

A falta de critérios objetivos, como determina a Lei 10.101/2000, demonstra a irregularidade e discricionariedade do pagamento relativo à PLR. Assim, os valores pagos, por não estarem de acordo com a lei, integram o salário de contribuição.

CCT/2015 e CCT/2016

PARTICIPAÇÃO DO SINDICATO

Da análise do caso concreto, conforme relatado, é flagrante o descumprimento da norma legal que estabelece que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, visto que, **as CCTs apresentadas não incluem a categoria dos empregados da autuada.**

Independentemente da via de negociação adotada, **é obrigatória a participação do sindicato representativo da categoria.** Há uma expressa, literal e inequívoca determinação do legislador ordinário nesse sentido. Mesmo eventual comissão paritária escolhida pela empresa e pelos trabalhadores para tratar do programa de pagamento como incentivo à produtividade, deverá contar com a participação de um representante do sindicato.

A previsão de intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade assegurar os interesses dos trabalhadores e contribuir para um melhor equilíbrio de forças com vistas à elaboração do documento que conterà os direitos substantivos e regras adjetivas da participação.

Nesse contexto normativo, é evidente que a participação do sindicato estabelecida na Lei n.º 10.101, de 2000, não é despedida de congruência com a legislação trabalhista, que regula a organização sindical brasileira, e a própria Constituição da República de 1988, na parte correspondente.

Sobre a presença do sindicato, a CR/88, art. 8º, III, estabelece que “ao sindicato cabe a defesa dos direitos e interesses coletivos ou individuais da categoria, inclusive questões judiciais ou administrativas”.

Assim, o legislador, ao preconizar a participação de representante do sindicato dos trabalhadores na comissão para a negociação e pagamento da PLR, ou no acordo efetuado com base em Acordo Coletivo do Trabalho, pretendeu dar efetividade ao disposto na CR/88. Até porque, também há norma constitucional, art. 8º, VI, que impõe aos sindicatos a obrigação de participar das negociações coletivas de trabalho.

Como se percebe, existe uma expressa, literal e inequívoca determinação do legislador ordinário no que concerne à necessidade de participação do sindicato, mesmo que consistindo em representante do sindicato na comissão escolhida pela empresa e trabalhadores para negociar a participação nos lucros ou resultados.

Assim, conforme destacado pela fiscalização, não há como serem considerados os termos das CCTs apresentadas sem a participação do sindicato da respectiva categoria de trabalhadores.

Assim, a despeito de expressar uma regra de caráter formal, a ausência do sindicato é motivo suficiente para descaracterizar, via de regra, a participação nos lucros ou resultados da empresa como parcela imune à incidência da contribuição previdenciária.

REGRAS CLARAS E OBJETIVAS

Além do acima exposto, o que já seria suficiente para negar provimento ao recurso voluntário, a fiscalização também fundamentou a autuação na ausência de regras claras e objetivas.

Segundo a fiscalização, **a CCT não estabeleceu qualquer meta de lucros ou resultados a ser alcançada pelos empregados para fazerem jus à PLR;** para enquadrar-se no

conceito jurídico de PLR, é preciso que, resumidamente, haja um pacto prévio entre empregados e empregador, estabelecendo as metas a serem alcançadas e as regras claras e objetivas quanto à retribuição do esforço dos empregados e caso as metas sejam atingidas, os empregados fazem jus à PLR e o empregador está obrigado a distribuí-la.

Conforme já dito alhures, viola a Lei 10.101/00 o pagamento de PLR com base em acordos de trabalho e convenções coletivas de trabalho **que não definam os elementos fundamentais ao direito**, especialmente, **não definindo metas**.

No caso, bastaria trabalhar na empresa para que o empregado recebesse a rubrica. Logo, trata-se de remuneração e, conseqüentemente, salário de contribuição.

DEMAIS ARGUMENTOS

PERIODICIDADE DO PAGAMENTO

Sobre a periodicidade dos pagamentos, informa a empresa que os pagamentos feitos em novembro de 2015 se referem à PLR da CCT 2015 e os pagamentos feitos em outubro de 2016 se referem à PLR da CCT 2016. Os demais, feitos em fevereiro e agosto de 2015 e de 2016 relacionam-se aos planos próprios. Portanto, os pagamentos se referem a instrumentos distintos, cada qual fundado em cláusula própria, devendo ser analisadas em função da competência a que se referem e do respectivo instrumento laboral a que se vinculam.

A Lei 10.101/2000, conforme disposto no artigo 3º, § 2º, para evitar que a PLR seja utilizada para complementar a remuneração do empregado, limita os pagamentos a no máximo dois por ano e, conforme legislação à época vigente, com intervalo mínimo de três meses entre eles.

No caso, conforme já apreciado anteriormente, o PLR previsto na CCT não acolhia os empregados da recorrente.

Assim, os pagamentos efetuados em 11/2015 e 10/2016 foram feitos por sua conta e risco, demonstrando a existência de um terceiro pagamento a título de PLR no mesmo ano.

Desta forma, o pagamento de mais de duas parcelas no ano desvirtua a natureza da PLR, devendo a contribuição previdenciária incidir sobre a totalidade dos valores pagos em todas as parcelas e não somente sobre as parcelas que excederem o número de duas, ou pagas fora do interstício mínimo de 3 meses.

Tal entendimento é o também exarado na Nota Cosit n.º 89, de 11/6/2012, segundo a qual, mesmo que a PLR seja paga em virtude de dois instrumentos, não significa dispensa do cumprimento dos requisitos da lei.

NÃO HABITUALIDADE

Alega o recorrente a não habitualidade nos pagamentos.

Não é eventual o pagamento efetuado pela empresa quando caracterizada a habitualidade anual nos pagamentos aos trabalhadores, na forma prevista em acordo coletivo de trabalho.

Ademais, no que tange aos segurados empregados, a parcela que se destina a retribuir o trabalho possui natureza remuneratória, independentemente da sua periodicidade de pagamento (artigos 22 e 28 da Lei 8.212, de 1991).

A exigência de habitualidade das parcelas recebidas pelo segurado restringe-se somente aos ganhos sob a forma de utilidades, denominados *in natura*.

Isso porque a legislação tributária não faz menção ao requisito da habitualidade para os ganhos em pecúnia, de tal modo que estão incluídos no campo de incidência das contribuições previdenciárias, nos termos da Lei 8.212, de 1991, todos os pagamentos em dinheiro destinados a retribuir o trabalho, quer sejam habituais ou não.

Tal entendimento também se verifica no Acórdão CARF n.º 2401-004.760, do qual se transcreve trecho da ementa e do voto:

GANHO EVENTUAL. HABITUALIDADE ANUAL DOS PAGAMENTOS.

Não é eventual o pagamento efetuado pela empresa quando caracterizada a habitualidade anual nos pagamentos aos trabalhadores, na forma prevista em acordo coletivo de trabalho.

[...]

Voto

85. No que tange aos segurados empregados, a parcela que se destina a retribuir o trabalho possui natureza remuneratória, independentemente da sua periodicidade de pagamento (arts. 22 e 28 da Lei n.º 8.212, de 1991).

85.1 A exigência de habitualidade das parcelas recebidas pelo segurado restringe-se somente aos ganhos sob a forma de utilidades, denominados "in natura".

85.2 É que a legislação tributária não faz menção ao requisito da habitualidade para os ganhos em pecúnia, de tal modo que estão incluídos no campo de incidência das contribuições previdenciárias, nos termos da Lei n.º 8.212, de 1991, todos os pagamentos em dinheiro destinados a retribuir o trabalho, quer sejam habituais ou não.

BÔNUS DE RETENÇÃO

Sem razão a recorrente ao afirmar que o bônus de retenção não possui natureza remuneratória e que são valores pagos em caráter não habitual.

Ao contrário do alegado é exatamente por ser pago “como atrativo à permanência do empregado na empresa” que lhe confere a natureza remuneratória, pois é parcela paga para retribuir o trabalho.

Qualquer valor pago, decorrente do trabalho realizado pelo empregado durante a vigência do vínculo laboral, como no caso o valor pago como reconhecimento da importância da permanência do empregado na empresa, integra o salário de contribuição, constituindo base de cálculo das contribuições previdenciárias e para Terceiros.

Somente as parcelas expressamente previstas em lei escapam da tributação.

Inaplicável ao caso o disposto na Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, ‘e’, item 7, já que os pagamentos não são desvinculados da remuneração.

E quanto à não habitualidade, conforme já explicado acima, a exigência de habitualidade das parcelas recebidas pelo segurado restringe-se somente aos ganhos sob a forma de utilidades.

AJUDA DE CUSTO TRANSFERÊNCIA

No caso, alega a recorrente que os valores foram pagos de acordo com a Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, ‘g’.

Relata a fiscalização que ele é usado como meio de fidelização dos empregados beneficiados, por um período de 18 (dezoito) meses, sob pena de terem que devolver o que receberam, à razão de 1/18 por mês não cumprido.

A Lei 8.212/91 dispõe que:

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

[...]

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

[...]

g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; [...]

A exclusão de referida ajuda de custo do salário de contribuição decorre do fato de ser o empregador que deve arcar com as despesas resultantes da transferência do local de trabalho do empregado.

Contudo, não há previsão de devolução de pagamentos na hipótese de desvinculação dos empregados da empresa após a transferência.

Conforme já esclarecido no tópico anterior, somente as parcelas expressamente previstas em lei escapam da tributação.

No caso, somente o pagamento da ajuda de custo transferência, sem qualquer outra exigência estaria excluída da tributação.

Entretanto, na forma como foi pago, foi utilizado como meio de fidelização dos empregados com a obrigatoriedade de devolução proporcional do valor recebido, caso se desvinculassem da empresa.

Assim, a condição interposta desnatura o caráter indenizatório da verba, e sendo o valor pago decorrente do trabalho e durante a vigência do vínculo laboral, ele integra o salário de contribuição, constituindo base de cálculo das contribuições previdenciárias e para Terceiros.

TERCEIROS. INCRA. BASE DE CÁLCULO.

Quanto à contribuição para o Incra, a matéria foi apreciada pelo STF, no RE 630898, Tema 495, restando fixada a seguinte tese de repercussão geral: “É constitucional a contribuição de intervenção no domínio econômico destinada ao Incra devida pelas empresas urbanas e rurais, inclusive após o advento da EC nº 33/2001”.

A base de cálculo da contribuição para Terceiros (no caso, Incra e Salário Educação), conforme legislação de regência e já esclarecido no Acórdão de Impugnação, é a mesma das contribuições previdenciárias, ou seja, o salário de contribuição.

Sobre a limitação da base de cálculo a 20 salários mínimos, a matéria foi julgada pelo STJ, tema repetitivo nº 1.079, com a seguinte conclusão:

[...] a partir da entrada em vigor do art. 1º, I, do Decreto-Lei 2.318/1986, as contribuições destinadas ao Sesi, ao Senai, ao Sesc e ao Senac não estão submetidas ao teto de vinte salários.

RFFP

Quanto à representação fiscal para fins penais - RFFP, **não cabe a este órgão julgador qualquer manifestação.**

Improfícuo o argumento de que o que se deseja discutir é o lastro fático para sua formalização e não o mérito, pois foi exatamente o mérito do lançamento e o entendimento de que ocorreu em tese o crime de sonegação de contribuições previdenciárias que lastreou sua formalização.

A Súmula CARF n.º 28 (vinculante) dispõe que:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier