



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720533/2022-82
ACÓRDÃO	2101-002.816 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PORTO SEGURO COMPANHIA DE SEGUROS GERAIS
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 30/09/2018

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A Participação nos Lucros e Resultados - PLR concedida pela empresa aos seus trabalhadores, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF.

A Lei nº 10.101, de 2000, ao dispor sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, preceitua que nos instrumentos de negociação devem constar regras claras e objetivas, inclusive mecanismos de aferição, relativos ao cumprimento do acordado.

A incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores creditados a título de PLR é devida quando evidenciado que houve afronta aos requisitos legais.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. COMISSÃO PARITÁRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DE ATAS DE ELEIÇÃO. ACORDO ASSINADO PELOS REPRESENTANTES DA COMISSÃO E PELOS REPRESENTANTES DO SINDICATO.

O Acordo devidamente assinado por todos os componentes da Comissão Paritária e pelos representantes do Sindicato fazem prova da regularidade das negociações e dos parâmetros acordados para o programa.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REGRAS CLARAS. PRÉVIO CONHECIMENTO DOS BENEFICIÁRIOS.

As regras claras e objetivas referem-se à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente, no corpo do instrumento de negociação, como

se dará a apuração dos resultados objetivados pelo programa. A complementação de metas e resultados individuais conforme avaliação de desempenho em documentos internos da empresa não comprometem o que foi acordado pelas partes, desde que exista a previsão da complementação no acordo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

Sala de Sessões, em 4 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Antonio Savio Nastureles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleber Ferreira Nunes Leite, Ana Carolina da Silva Barbosa, Wesley Rocha e Antônio Sávio Nastureles (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1957/1988) interposto por PORTO SEGURO COMPANHIA DE SEGUROS GERAIS em face do Acórdão nº. 108-038.780 (e-fls. 1929/1948), que julgou a Impugnação improcedente, mantendo os seguintes lançamentos a título de contribuições previdenciárias a cargo da empresa:

- Destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados;
- Destinadas à Seguridade Social, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho;
- Destinadas às outras entidades ou fundos, nos termos do artigo 15 da Lei nº 9.424/96 e do artigo 1º do Decreto 6.003/06 (Salário Educação), e nos termos do artigo 3º do Decreto-Lei nº 1.146/70 (INCRA). (Relatório Fiscal, e-fls. 1385/1399).

Conforme descrito no Relatório Fiscal (e-fls. 1385/1399), a recorrente teria efetuado pagamentos a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), em desacordo com a Lei nº. 10.101/2000, razão pela qual, tais pagamentos deveriam se submeter à incidência das contribuições acima destacadas.

O sujeito passivo foi cientificado em 29/11/2022 (termo de ciência - e-fls. 1586) e apresentou, em 28/12/2022, a Impugnação (e-fls. 1591/1620), na qual formula suas alegações. A decisão de piso sintetizou a impugnação de forma detalhada, razão pela qual opto por trazê-la para este relatório:

Da Impugnação

Cientificada do feito em 29/11/2022 (fls. 1586), porém irresignando-se com ele, a Interessada protocolou, em 28/12/2022 (fls. 1589) a juntada de sua competente Impugnação (fls. 1591-1620), na qual argui a tempestividade da peça, traça a síntese dos fatos e apresenta suas razões de impugnar, fundada na premissa da higidez dos Planos Próprios de PLR, vez que os empregados integrantes da Comissão paritária eram dotados de legitimidade e de que os instrumentos negociados contêm regras claras e objetivas acerca dos direitos substantivos e das regras adjetivas neles previstos.

i) Da legitimidade dos empregados integrantes da comissão paritária:

No tópico, a Impugnante, citando o inciso I do art. 2º da Lei nº 10.101/00, destaca a inexistência de qualquer exigência em relação aos requisitos formais para a composição da comissão escolhida pelas partes, notadamente a necessidade de lavratura de atas de reuniões e negociação e/ou de eleição da comissão dos representantes dos empregados, de modo que onde a lei não distingue, não pode o intérprete distinguir.

Sustenta, ainda, a aleatoriedade da escolha daqueles representantes, “sendo oportunizados, a todo tempo, a manifestação dos demais empregados” e apresenta os participantes das comissões, destacando tratar-se de integrantes de diversas áreas da Companhia, líderes de departamentos e conhecedores dos demais, visto contarem com longo tempo de casa, bem como destaca a ausência de qualquer reclamação ou crítica dos empregados acerca da composição dessas Comissões Paritárias, sendo certo que, em ambos os Planos (2017/2018), houve a expressa anuência do Sindicato da categoria.

Na sequência, remete a Acórdãos da lavra do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais trazendo julgados, inclusive nos quais já foi parte, que abordam a mesma matéria aqui tratada, como forma de reforçar seus argumentos.

ii) Da existência de regras claras e objetivas nos planos próprios de PLR:

Aqui, refuta ponto a ponto o entendimento fiscal de que os Planos Próprios de PLR seriam vagos, não sendo possível identificar os direitos substantivos e as regras adjetivas ao benefício, em afronta ao § 1º do art. 2º da Lei de regência, na medida em que, tendo a Impugnante um quadro de aproximadamente 15 mil

empregados em diversas áreas de atuação com suas especificidades, “(...) o melhor procedimento identificado pela Comissão Paritárias (...) foi a eleição do Plano Próprio de PLR, que fixou premissas básicas, claras e objetivas ao pagamento da PLR.”

Nessa linha, aduz que os Planos preveem a distribuição de até 15% do Lucro Líquido e que o valor a que cada empregado faz jus se baseia em um programa de metas coletivas e individuais, conforme disposto em seu Anexo I:

(...)

Segundo informa (e exemplifica), para cada Grupo foram estipuladas metas coletivas e individuais a serem atingidas em três blocos diferentes (institucional, negocial e individual), sendo que cada um com suas metas e pesos diferentes. Dessarte, todas as informações sobre o Grupo e as metas por Blocos contratadas com os empregados estariam disponíveis no sistema interno da Impugnante, de livre acesso a todos os empregados durante todo o ano. Assim, ao final de cada período, afere-se o resultado obtido em cada um dos Blocos pelo empregado e calcula-se a PLR devida.

Ademais, acrescenta, para que não restem dúvidas sobre as regras dos Planos, é disponibilizado pela Impugnante a seus empregados em seu sistema interno o Manual do Programa em que todos os critérios e a forma de cálculo são exaustivamente explicados e responde perguntas retóricas formuladas pela Auditoria acerca de metas e sua aferição, critérios de avaliação, áreas de atuação, metas de cada área, metas globais e mecanismos de aferição das metas globais e por área.

Noutra linha, defende o caráter subsidiário do Manual do Programa de PLR como um anexo do próprios Plano, detalhando e esmiuçando os conceitos sem inovar, mas apenas explicando de forma mais detalhada e ilustrativa os critérios negociados previamente. E mais, acrescenta, a Lei nº 10.101/00 não veda a adoção de anexos e documentos complementares ao Plano de PLR, e sequer impõe que as regras dos planos próprios sejam exaustivas, mas que os contornos (claros e objetivos) estejam estampados no instrumento de negociação.

De igual forma, colaciona julgados administrativos da lavra do CARF que ratificam esse entendimento.

ii) Da aplicação retroativa do § 6 do art. 2º da Lei nº 10.101/00 com fulcro no instituto da “retroatividade benigna”:

No ponto, propõe a aplicação retroativa da Lei nº 14.020/20 que incluiu o § 6º no art. 2º da Lei nº 10.101/001, que preconiza a autonomia da vontade das partes contratantes em face do interesse de terceiros, com fulcro no disposto pelo art. 106, II, ‘a’, do Código Tributário Nacional².

Subsidiariamente, acrescenta:

IV) Da anulação da exigência de contribuição para “terceiros”:

No tópico sustenta que à luz do arcabouço normativo e jurisprudencial, não há incidência de contribuição devida a terceiros sobre a folha de salários e demais remunerações pagas pela contribuinte, posto que tais contribuições se enquadram como CIDE, somente admitindo a incidência tributária sobre a receita bruta, o faturamento, o valor da operação ou o valor aduaneiro. Nesse contexto, menciona o RE nº 603.624, com repercussão geral reconhecida, em que se firmou este entendimento.

Por outro giro, quanto à contribuição para o INCRA entende que a questão é controvertida, restando patente a ausência de entendimento pacífico da matéria, sendo questão a ser analisada pelo Pretório Excelso sob a sistemática de julgamento vinculativo, o que torna ausentes os elementos necessários para a exigência tributária.

v) Do enquadramento no limite legal das contribuições para “terceiros”:

Por fim, sustenta a existência de limite legal à base de cálculo para a contribuição a terceiros, de 20 (vinte) salários-mínimos, a teor do quanto disposto no art. 4º, § único da Lei nº 6.950/813, limite este que não foi obedecido na combatida autuação quando fez incidir a cobrança “(...) sobre a totalidade dos valores de PLR e auxílio-alimentação (sic) autuados nos períodos de 2017 (sic)”.

Cita julgados em apoio a esta tese.

Posto nesses argumentos, requer o provimento da Impugnação a fim de que seja integralmente cancelados os lançamentos em tela, ou, subsidiariamente, a limitação da base de cálculo do lançamento da contribuição para “terceiros” em vinte vezes o maior salário-mínimo vigente no período autuado.

Em 27/07/2023, os autos seguiram para julgamento e a 26ª Turma da DRJ 08 proferiu o Acórdão nº. 108-038.780 (e-fls. 1929/1948) julgando improcedente a Impugnação, assim ementado:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 30/09/2018

JURISPRUDÊNCIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. NÃO VINCULAÇÃO.

As referências a entendimentos proferidos em outros julgados administrativos ou judiciais não vinculam os julgamentos administrativos emanados em primeiro grau pelas Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, salvo nos casos de decisão judicial proferida no âmbito de Recurso Especial repetitivo ou de Recurso Extraordinário com repercussão geral reconhecida, após a competente manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional nesse sentido.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. INOBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

O valor da participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga aos segurados empregados em desacordo com a legislação, integra o salário de contribuição.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. COMISSÃO PARITÁRIA. ESCOLHA DOS REPRESENTANTES DOS TRABALHADORES.

O programa de participação nos lucros ou resultados deve ser objeto de negociação entre a empresa e os empregados, mediante um dos procedimentos descritos na Lei 10.101/2000, dentre os quais por meio de comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria. A ausência de participação dos empregados na escolha de seus representantes caracteriza infração à legislação.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS.

Os instrumentos decorrentes da negociação devem conter 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, de vigência e prazos para revisão do acordo. A ausência de regras claras e objetivas no acordo firmado caracteriza infração à legislação.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/2018 a 30/09/2018

CONTRIBUIÇÃO DESTINADA ÀS OUTRAS ENTIDADES OU FUNDOS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica o limite de 20 salários-mínimos previstos no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 6.950/81 à base de cálculo das contribuições destinadas a outras entidades e fundos em decorrência de sua revogação.

INCRA. FNDE. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO. CÓDIGO FPAS.

As empresas de seguro privado e capitalização devem recolher as contribuições destinadas ao INCRA e ao FNDE (Salário-Educação) sobre o valor da folha de pagamento, enquadrando-se no código FPAS 736.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Intimação nº. 1519/2023 (e-fls. 1949/1951) foi encaminhada para cientificar o sujeito passivo do resultado do julgamento, tendo sido o Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (e-fls. 1953) atestado a ciência em 03/08/2023, data em que se considerou feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72.

Em 31/08/2023, foi interposto o Recurso Voluntário (e-fls. 1957/1988), reiterando os argumentos apresentados na Impugnação de regularidade dos pagamentos realizados a título de PLR.

Em 05/09/2023, foi expedido o Termo de Intimação nº. 1747, para que fosse regularizada a representação processual dos advogados, determinação cumprida com a apresentação de procuração válida para os signatários do recurso, acompanhada de documentos de identificação (e-fls. 2074/2100).

Os autos foram encaminhados ao CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito: Participação nos Lucros e Resultados (PLR)

Conforme destacado no Relatório Fiscal (e-fls. 1385/1399), a fiscalização entendeu que os pagamentos feitos a título de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR, em 2017 e 2018, estariam em desacordo com a Lei nº. 10.101/2000, razão pela qual, deveriam ser incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias e das contribuições destinadas a terceiros. Os pagamentos realizados pela recorrente aos seus funcionários se basearam nos seguintes instrumentos:

- Convenção Coletiva de Trabalho (CCT) firmada entre os sindicatos dos empregados em empresas de seguros privados e de capitalização, de agentes autônomos de seguros privados e de crédito e em empresas de previdência privada no Estado de São Paulo, e o sindicato de seguros privados, previdência complementar e capitalização do Estado de São Paulo, das empresas de seguros, ano base 2017, assinada em 10/02/2017 (e-fls. 235/240);

- Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados formalizado por meio de comissão paritária formada por representantes dos empregados e da empresa (Porto Seguro), integrada, também, por representante do sindicato dos empregados em empresas de seguros privados e de capitalização, com aplicação no exercício de 2017, assinada em 15/01/2017 (“Plano Próprio de PLR 2017” – e-fls. 165/177);
- Acordo de Participação nos Lucros ou Resultados formalizado por meio de comissão paritária formada por representantes dos empregados e da empresa (Porto Seguro), integrada, também, por representante do sindicato dos empregados em empresas de seguros privados e de capitalização, com aplicação no exercício de 2018, assinado em 26/12/2017 (“Plano Próprio de PLR 2018” – e-fls. 178/190)

As irregularidades apontadas pela fiscalização no Relatório Fiscal (e-fls. 1385/1399) foram: **a)** falta de legitimidade aos empregados componentes da Comissão Paritária, vez que a autuada não teria comprovado o seu processo de eleição e a anuência dos demais empregados para elaboração do plano; **b)** ausência de regras claras e objetivas dos planos; **c)** falta de conhecimento prévio por parte dos funcionários das metas/objetivos a serem alcançados, bem como os mecanismos de aferição e critérios de avaliação da PLR e **d)** o Manual de PLR Tutorial não estabeleceria metas previamente e não seria fruto da negociação prévia com a participação do sindicato da categoria.

A decisão de piso manteve o lançamento, reafirmando os vícios apontados pela fiscalização.

Pois bem.

A Participação nos Lucros e Resultados (PLR) é um direito dos trabalhadores e uma forma relevante de integração do capital e do trabalho e incentivo à produtividade. O inciso XI, do artigo 7º, da CR/88 determinou a desvinculação da participação nos lucros ou resultados da remuneração. Contudo, trata-se de norma de eficácia limitada, de modo que depende de lei ordinária para ter eficácia plena. O Supremo Tribunal Federal, no RE n.º 569.441 (Tema 344 da Repercussão Geral/STF¹), confirmou o entendimento da não incidência da contribuição previdenciária sobre a referida verba somente após a regulamentação dispositivo constitucional, o que se deu com o advento da MP n.º 794, de 1994, a qual, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei n.º 10.101, de 2000, atualmente em vigor.

Tal previsão também consta da Lei n.º. 8.212/91, que, seguindo os ditames constitucionais, retirou do salário de contribuição, base de cálculo das contribuições

¹ Tese Tema 344: Incide contribuição previdenciária sobre as parcelas pagas a título de participação nos lucros no período que antecede a entrada em vigor da Medida Provisória 794/1994, que regulamentou o art. 7.º, XI, da Constituição Federal de 1988."

previdenciárias, *a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica* (§9º do art. 22 da Lei nº. 8.212/91).

Portanto, para que os valores pagos a título de PLR sejam excluídos do salário de contribuição, devem ser pagos de acordo com as determinações da Lei nº. 10.101/2000.

O instrumento para a negociação, a ser escolhido de "comum acordo", pode ser a convenção ou o acordo coletivo (Lei 10.101, art. 2.º, II) ou uma **comissão paritária** escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria. No caso dos autos, os acordos de 2017 e 2018 se deram por meio da **comissão paritária** e os representantes do sindicato também participaram e assinaram os Acordos. (Lei 10.101, art. 2.º, I, redação dada pela Lei n.º 12.832, de 2013, com efeitos a partir de 1.º de janeiro de 2013.)

Conforme dispõe a Lei 10.101, art. 2º, § 1º, no plano acordado deverão constar *regras claras e objetivas* (contornos concretos), fixando-se os direitos substantivos da participação (o conjunto de definições, de direitos, de obrigações e de relações, o direito material à PLR) e das regras adjetivas (o conjunto de regras procedimentais a serem executadas, atendidas e observadas no fluxo que terá como produto final a apuração se será efetivado o pagamento da PLR, ou não, devendo constar do plano os *mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo*).

Prescreve-se que podem ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições: (i) *índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa* (Lei 10.101, art. 2.º, § 1.º, I); e (ii) *programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente* (Lei 10.101, art. 2.º, § 1.º, II). E, se eventualmente, forem considerados estes critérios e condições, *a empresa deverá prestar aos representantes dos trabalhadores na comissão paritária informações que colaborem para a negociação* (Lei 10.101, art. 2.º, § 4.º, I, incluído pela Lei 12.832, de 2013) e *não se aplicam as metas referentes à saúde e segurança no trabalho* (Lei 10.101, art. 2.º, § 4.º, II, incluído pela Lei 12.832, de 2013).

Em regras gerais, são estes os requisitos previstos na Lei nº. 10.101/2000, conforme redação vigente à época dos fatos.

Conforme antecipado, entendeu a fiscalização que os valores de PLR pagos pela recorrente estariam em desacordo com a lei, de modo que deveriam ser tributados. A análise dos vícios apontados pela fiscalização e dos argumentos e comprovações apresentadas pela recorrente será feita a seguir.

2.1. Da Comissão Paritária

O Relatório Fiscal destaca que os Planos Próprios PLR decorreram de negociação feita pela empresa e seus empregados por meio de comissão paritária, que deveria ser escolhida pelas partes integrada também por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria, nos termos do inciso I, art. 2º da Lei nº. 10.101/2000. Desde já vale ressaltar que, ao

contrário do que afirmado pela fiscalização, a comissão paritária não está regida pelo art. 612 da CLT, que se aplica apenas a CCT e ACT.

Ao ser intimada a apresentar cópia da Ata da Eleição dos Empregados que fizeram parte da comissão de representantes, a recorrente informou: que a referida comissão *é composta por meio de seleção aleatória entre os empregados de diferentes departamentos, sendo oportunizado, a todo tempo, a manifestação dos demais empregados. Com a concordância dos empregados e não havendo oposição, é instalada a comissão e esta inicia os trabalhos de negociação dos acordos próprios* (e-fls. 220).

Tal informalidade levou a fiscalização a entender que a recorrente estaria infringindo as regras previstas na Lei nº. 10.101/2000, e a Delegacia de Julgamento corroborou tal entendimento ao concluir o seguinte:

Patente, portanto, a desconformidade com a lei de regência, que possibilita a formação de uma comissão paritária escolhida pelas partes (art. 2º, I) para legitimar um sistema de integração capital-trabalho com vantagens mútuas, que estabeleça metas acessíveis para a totalidade dos seus representados (art. 2º, § 1º, II), que forneça aos representantes dos trabalhadores na comissão paritária o acesso as informações necessárias que colaborem com a negociação (art. 2º, § 4º, I), que estabeleça de forma transparente mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado (art. 2º, § 1º) e, sobretudo, não se transforme em instrumento opressor de substituição da justa remuneração devida a qualquer empregado (art. 3º). (e-fls. 1941)

A recorrente afirma que não há na Lei nº. 10.101/2000 a previsão de necessidade de elaboração de Ata de eleição dos representantes para a comissão paritária e que a fiscalização estaria criando requisitos não previstos em lei. A recorrente informa que a eleição dos representantes é realizada de forma transparente. De acordo com a informação prestada, compuseram a Comissão Paritária do Plano Próprio de PLR 2017 (e-fls. 165/177) os seguintes representantes:

- ✓ Sandra Strieder Beier: Em 2017, tinha 29 anos de empresa, no cargo de Coord. Adm. Sucursal;
- ✓ Rachel Moreira Mello: Em 2017, tinha 10 anos de empresa, no cargo de GTE Administrativo;
- ✓ Juliana Zanin: Em 2017, tinha 10 anos de empresa, no cargo de Supervisor Adm. Sucursal
- ✓ Idalneide Gracielle Medrado Soares Cunha: Em 2017, tinha 8 anos de empresa, no cargo de Assist. Adm II;
- ✓ Ana Paula Matos: Em 2017, tinha 5 anos de empresa, no cargo de Assist. Adm I;

✓ Edislene Stanco Martins: Em 2017, tinha 13 anos de empresa, no cargo de Tec. Atendimento SR.

Compuseram a Comissão Paritária do Plano Próprio de PLR 2018 (e-fls. 178/190) os seguintes funcionários:

✓ Amanda Ribeiro Colombani: Funcionária da Porto Cia quando integrou a Comissão. Tinha 3 anos de empresa em 2018, no cargo de Anl. Rel. Rede Servicos I;

✓ Edilson Silva Pinheiro: Porto Cia, 5 anos de empresa, cargo Anl. Rel. Rede Servicos SR;

✓ Fernando Evangelista dos Santos: Porto Cia, 15 anos de empresa, cargo Anl. Rel. Rede Servicos II;

✓ Ricardo de Campos: Porto Cia, 3 anos de empresa, cargo Anl. Sistemas SR;

✓ Ricardo Henrique Seyssel: Porto Cia, 7 anos de empresa, cargo Anl. Rel. Rede Serviços SR;

✓ Rodolfo da Silva Nascimento: Porto Cia, 4 anos de empresa, cargo Anl. Rel. Rede Serviços SR;

✓ Silvio Luiz Varanda: Porto Cia, 27 anos de empresa, cargo Anl. Rel. Rede Serviços II;

✓ Vinicius Ferreira dos Santos: Porto Cia, 4 anos de empresa, cargo Anl. Rel. Rede Serviços I;

✓ Karen Marques Severo: Porto Cia, 14 anos de empresa, Gte Regional;

✓ Thelma Cristina Cabral Mattoso: Porto Cia, 17 anos de empresa, Assist. Adm II;

✓ Idalneide Gracielle MS. Cunha: Porto Cia, 9 anos de empresa, Assist. Adm II;

✓ Paulo Henrique Gomes Santos: Porto Cia, 3 anos de empresa, Assist. Adm I;

✓ Rizonete Marques Pereira Dutra: Porto Cia, 31 anos de empresa, Coord. Adm Sucursal.

A recorrente ainda destacou que as comissões foram formadas por representantes de diversas áreas, vários líderes de departamentos e que estes representantes conheciam não só o funcionamento da empresa e os demais empregados, como também possuíam conhecimento das suas atividades e da atuação de mercado desenvolvida pela recorrente, bem como conheciam os sistemas de avaliação interno e os programas de PLR formalizados pela empresa anteriormente.

Destacou, ainda, que não foi apresentada qualquer objeção ou reclamação do processo de eleição por parte dos empregados que teriam sido representados pela Comissão Paritária.

Os Acordos foram assinados por todos os representantes das comissões paritárias e pelos representantes do Sindicato dos Securitários do Estado de São Paulo.

A negociação por meio da comissão paritária acontece diretamente entre empresa e empregados, onde os representantes são escolhidos pelos próprios trabalhadores e empregador, sendo denominada de **negociação individual plúrima**. Marcelo Mascaro Nascimento² destaca que

O nosso entendimento é no sentido de que o acordo, na comissão, é palavra que se confunde porque, sendo o plano deliberado pela comissão, não se trata de acordo, mas de votação entre os seus membros.

O voto de cada representante da comissão paritária é unitário e todos têm o mesmo peso e valor, ou seja, trata-se de órgão paritário, cujas definições não precisarão ser submetidas a assembleia geral dos trabalhadores. Assim, de acordo com os pressupostos democráticos, **basta a maioria de votos dos membros da Comissão para que o Programa seja considerado aprovado**. Apenas em caso de impasse dos membros da comissão paritária é que a Lei nº. 10.101/2000 prevê que sejam adotados os mecanismos da mediação ou a arbitragem.

Entendo que assiste razão à recorrente e foram cumpridos os requisitos previstos na legislação. A Lei nº. 10.101/2000 não determina os procedimentos específicos para eleição ou deliberação da comissão paritária, nem exige que a eleição ou as reuniões para tratativas sobre o Plano sejam registradas formalmente em atas. Portanto, entendo que a assinatura de todos os membros nos Acordos, e dos representantes do Sindicato mostram que a comissão teria cumprido o seu papel de analisar e deliberar sobre as diretrizes dos Planos, e que todos os membros teriam acordado com os termos, do contrário, não teriam assinado os Acordos.

Não é a primeira vez que a fiscalização apresenta este entendimento, e que ele foi analisado pelo CARF. O voto do Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci mostra situação idêntica à presente:

No entender do agente fiscal, os acordos não foram objeto de negociação, uma vez que não foram apresentadas as atas de reuniões e de eleições das comissões de empregados.

Como anteriormente alegado, entretanto, sendo o produto ou o resultado das negociações entre a empresa e seus empregados, seja por comissão paritária, seja por sindicatos, os **planos obviamente são objeto de tratativas, as quais também criam previsibilidade quanto às regras pertinentes ao cumprimento do acordado**.

Noutro giro verbal, os acordos são as materializações das negociações entre as partes; e a exigência das atas de reuniões e de eleições ignoram a circunstância de que qualquer negócio jurídico é justamente um acordo entre duas ou mais pessoas com o fim de criar, modificar ou extinguir uma relação jurídica predominantemente patrimonial. Isto é, a manifestação de vontade das partes envolvidas é um pressuposto de existência do próprio negócio jurídico (não é nem requisito de sua validade, pois os requisitos de validade são aqueles estabelecidos

² NASCIMENTO, Marcelo Mascaro. Participação nos Lucros e Resultados da Empresa. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 190.

no art. 104 do Código Civil), de **forma que não se pode alegar que os acordos não foram objeto de negociação.**

Improcede, pois, a acusação fiscal nesse tocante. (Acórdão nº. 2402-006.073, Conselheiro Relator João Victor Ribeiro Aldinucci, sessão de 03/04/2018.)

Trecho da ementa do Acórdão nº. 2202-005.994, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara abaixo, também mostra questionamento idêntico ao presente em outro processo já julgado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2008 a 31/03/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ACORDO PRÓPRIO. PAGAMENTO DE PLR OU DE PPR AOS EMPREGADOS COM BASE EM ACORDO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS FIRMADO NO ÂMBITO DE COMISSÃO.

Inexiste exigência para que se comprove a eleição da comissão de negociação do programa de PLR quando o Acordo Próprio está firmado por representantes dos empregados e do empregador, em comissão paritária, observando-se, ainda, o aval sindical. Não há norma que imponha o dever de apresentar atas de deliberações antecedentes a assinatura do Acordo Próprio firmado entre representantes dos empregados e do empregador, em comissão paritária, com aval sindical. O Acordo subscrito pelas partes produz todos os seus efeitos e espelha a vontade soberana dos seus signatários.

(...)

(Acórdão nº. 2202-005.994, Conselheiro Relator Leonam Rocha de Medeiros, sessão de 04/02/2020).

Em seu voto, o Conselheiro Relator Leonam Rocha de Medeiros faz apontamentos relevantes que merecem destaque:

Pois bem. Observo que os instrumentos de Acordo (e-fls. 171/175 e 176/180) possuem participação sindical (e-fls. 175 e 180), ademais foram firmados em janeiro de 2007, sendo os pagamentos de PLR em fevereiro e março de 2008, tendo sido subscritos por “Representantes da Empresa” (4 membros) e pelos representantes dos empregados denominados de “Grupo de Negociação” (4 membros), com o aval do ente sindical, pelo que não concordo com a autuação ao questionar por ata de eleição de representante dos empregados ou ao questionar por atas de reuniões e de deliberações.

Ora, não consta que os instrumentos tenham sido impugnados pela classe trabalhadora e a assinatura dos instrumentos formaliza as deliberações e espelham o acordado.

Inexiste regra ou norma jurídica que preveja que para validade de um contrato (de um Acordo) se apresente anotações/atas de reuniões que antecedem a formalização do instrumento. A Lei n.º 10.101 não prevê necessidade de

procedimento específico para escolha de representantes ou para substanciar a assinatura que consolida o quanto negociado e pactuado. De logo, conclui-se que participação sindical ou representação sindical houve e que, pela ótica aqui apreciada, os acordos são hígidos.

(grifos acrescidos)

Portanto, entendo que não assiste razão à fiscalização ao desconsiderar os Acordos regularmente formalizados por falta de atas de eleição dos representantes dos empregados.

2.2. Das Regras Claras e Objetivas e aferição e critérios para avaliação

A fiscalização argumentou que os Acordos não trariam regras claras e objetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado. Entendeu que não estariam presentes no corpo do Acordo todos os conceitos importantes para a sua compreensão, tampouco a fixação das metas/objetivos a serem cumpridos e os critérios que seriam utilizados nas suas aferições. Afirmou, ainda a ausência de:

- (i) Indicação da composição da divisão dos empregados por Grupos;
- (ii) Definição dos Blocos para os quais serão estipuladas metas a serem atingidas para o recebimento da participação;
- (ii) Fixação das metas/objetivos a serem cumpridos em cada um dos Blocos e que deverão ser atingidas para o pagamento da PLR;
- (IV) Delimitação dos mecanismos de aferição das metas/objetivos que serão estipulados posteriormente; e
- (v) Designação dos critérios que serão utilizados para a aferição do atingimento das metas/objetivos que serão estipulados posteriormente.

Entendo que, quando a lei determina que o programa tenha regras claras e objetivas visa garantir que os trabalhadores conheçam previamente como se dará a sistemática de apuração dos lucros ou resultados que a empresa pretende alcançar. Nas palavras de Ivan Kertzman e Sinésio Cirino³:

A existência de regras claras é uma forma de impossibilitar a discriminação dos empregados e de alcançar a própria finalidade do instituto criado. Se o objetivo é justamente estimular a produtividade dos empregados, nada mais correto do que se exigir que estes tenham conhecimento das regras do benefício proposto, pois, se assim não fossem, não seria possível a promoção de um esforço adicional para alcançar a meta estabelecida, e o programa seria apenas forma de remuneração disfarçada.

No presente caso, entendo que os critérios e condições (premissas básicas) adotados constam dos Acordos, e o detalhamento das metas/objetivos, dos grupos e blocos, eram

³ KERTZMAN, Ivan. CIRINO, Sinésio. Salário de Contribuição - A Base de Cálculo Previdenciária das Empresas e dos Segurados, 1ª ed. Ed. Salvador: Editora Juspodvm, 2007, p. 127.

trazidos de forma mais detalhada no Manual do Programa de PLR. Contudo, é possível verificar a clareza e a objetividade das regras do plano no próprio Acordo e anexos. Vale a leitura das explicações apresentadas pela recorrente:

- 1) *Os Planos Próprios de PLR (e-fls. 165/190), idealizados pelas Comissões Paritárias de PLR, preveem a distribuição de até 15% do Lucro Líquido, na forma do item 4.4 dos referidos planos:*

Meta de Lucro Líquido	Percentual de Distribuição
Acima de 70%	15,00%
56% a 69%	10,00%
41% a 55%	7,50%
21% a 40%	5,00%
Até 20%	0,00%

- 2) *A PLR a que cada empregado faz jus se baseia em um programa de metas coletivas e individuais, com o objetivo de direcionar e reconhecer a melhoria nos indicadores corporativos. Vide Anexo I, de ambos os Planos Próprios:*

Grupo	Múltiplo Salarial	Pesos por bloco		
		Institucional	Negócio	Individual
I	1,8	20%	30%	50%
II	2	20%	30%	50%
III	2,5	20%	30%	50%
IV	3,5	30%	30%	40%
V	6	30%	40%	30%
VI	11	40%	30%	30%

- 3) **Os grupos da PLR foram compostos pelo agrupamento das grades salariais dos cargos existentes na estrutura, ou seja, os empregados têm pleno conhecimento em qual grupo estão inseridos.** Vide divisão:
- (i) Grupo I: júnior (grade salarial: 3 – 8);
- (ii) Grupo II: pleno (grade salarial: 9 – 11);
- (iii) Grupo III: sênior (grade salarial: 12 – 16);
- (iv) Grupo IV: coordenador/especialista;
- (v) Grupo V: gerentes; e
- (vi) Grupo VI: superintendente.
- 4) **Para cada Grupo foram estipulados metas coletivas e individuais a serem atingidas em três Blocos diferentes que, por sua vez, foram divididos em institucional, negócio, e individual, sendo que cada Bloco possui metas e pesos diferentes** (fls. 241/259 e 275):
- (i) Bloco Institucional: metas para todos os empregados de todas as empresas do Grupo;
- (ii) Bloco Negócios: metas de cada área;
- (iii) Bloco Individual: metas individuais e anuais, cadastradas no sistema interno da seguradora por cada funcionário com validação do respectivo gestor, utilizando-se a metodologia SMART (específico, mensurável, atingível, relevante, tempo). Tais metas devem ser desafiadoras para o empregado e benéficas à produtividade da Porto Seguro.
- 5) **Todas as informações sobre o Grupo e as metas por Blocos contratadas com os empregados ficam disponíveis no sistema interno da Porto Seguro, ao qual todos os empregados têm acesso durante todo ano.**
- 6) As metas estipuladas dentro de cada um dos três Blocos, são mínimas de 80% e máximas de 120%, sendo a primeira necessária para que o empregado seja elegível à PLR e a segunda considerada a meta de superação. Veja-se que tais percentuais foram implantados com o objetivo de reconhecer entregas diferenciadas dentre cada um dos empregados, aplicando-se um redutor para os resultados abaixo de 100% e um acelerador para os resultados acima de 100%:

Atingimento x Potencial Ganho	
Atingimento	Potencial de ganho
80%	65,00%
90%	82,50%
100%	100,00%

110%	117,50%
120%	135,00%

7) Como se vê, um dos objetivos dos Planos Próprios de PLR foi beneficiar desempenhos diferenciados dos empregados. (...) A PLR equivale ao Valor Alvo x Peso do Objetivo x Potencial de Ganho:

(i) Valor Alvo: Salário do empregado multiplicado pelo múltiplo salarial

(ii) Peso do Objetivo: Peso que cada Bloco representa para cada um dos Grupos

(iii) Potencial de Ganho: O percentual da meta obtido (de 80% a 120%) corresponde a um potencial de ganho (de 65% a 135%)

Portanto, como bem explicado pela empresa, desde a fiscalização, os critérios de aferição e da apuração do PLR são os seguintes:

1º definição do valor de PLR global a distribuir (meta LL x percentual de distribuição)

2º Cada empregado tem a sua PLR individual calculada com base no múltiplo salarial (grupos) e o atingimento de metas negociadas com o gestor de cada área.

3º O valor da PLR individualmente verificada dependerá do lucro auferido pela empresa e do cumprimento das metas negociadas.

A recorrente ainda apresentou exemplos de cálculo da PLR, com comprovação de que o cálculo de acordo com a metodologia prevista nos Acordos levou exatamente aos valores efetivamente pagos aos empregados.

A clareza e a objetividade têm que ser das regras, não havendo qualquer vedação quanto ao estabelecimento de critérios de avaliação individual, de melhoramento contínuo, e assunção de responsabilidade dos funcionários com os resultados da empresa, a depender dos grupos de atuação e de acordo com o plano de cargos e carreira da empresa. Especialmente porque estes critérios também podem ser aferidos de forma objetiva, como demonstrado no Manual do Programa de PLR, que estava disponível aos funcionários para acompanhamento durante todo o processo.

Considero que a principal questão a se ver no presente caso é a transparência com a qual a recorrente trata dos Planos de PLR, e que vai permitir que todos os empregados, independentemente do cargo que exerçam, saibam das regras e consigam acompanhar o desempenho para atingimento dos objetivos estabelecidos. Neste sentido, são os ensinamentos de Fábio Zambitte:

Por natural, a transparência terá de ser apreciada, também, de acordo com a complexidade e estrutura do empregador. Empresas com diversos ramos de atividade e ações diversificadas, inexoravelmente irão produzir consensos complexos, de forma a atender demandas das mais variadas. Em um contexto de

vários interesses contrapostos, a autoridade fiscal deve possuir o discernimento em admitir composições mais elaboradas. Nesse ponto, o cuidado e esforço do empregador em viabilizar e difundir o entendimento do programa fará a diferença.

Além da transparência, a controlabilidade é fator fundamental. De nada adianta a compreensão de todos quanto aos parâmetros do programa, incluindo suas regras adjetivas, se, no seu desenvolvimento, não há elementos que permitam, com algum grau de certeza, aferir se os valores resultantes são efetivamente verdadeiros; condizentes com as premissas estabelecidas e dentro do que é validamente devido.

A legislação também não prevê como isso deva ocorrer, mas é certo que a empresa, ao lado da fixação dos direitos substantivos e regras adjetivas, terá de permitir, na melhor medida do possível, a controlabilidade dos empregados e dirigentes, assegurando a licitude do programa e incrementando a confiança recíproca na relação de trabalho. Por exemplo, acompanhamentos periódicos e publicações de resultados parciais, em tese, podem ser utilizados como forma de assegurar o controle.

(ZAMBITTE IBRAHIM, Fábio. Pagamentos de Lucros e Resultados a Diretores e Administradores Não Empregados. A Questão da Contribuição Previdenciária. Revista Brasileira de Direito Previdenciário, v. 39, p. 5-14, 2017).

Assim, entendo que não há desvirtuamento dos programas implementados pela recorrente e que os Acordos atendem aos requisitos legais para fins de não incidência da contribuição previdenciária sobre os valores distribuídos aos trabalhadores.

2.3. Da adoção de Anexos e documentos complementares aos planos de PLR

Uma das irregularidades apontadas pela Autoridade Fiscal seria que o Manual do Programa de PLR, com a política interna para o funcionamento da PLR, ratificaria a inexistência de metas estabelecidas previamente, com a devida negociação entre as partes e a participação sindical.

A recorrente argumenta que as regras básicas estariam identificadas nos Acordos e que ocorreu apenas o detalhamento nos anexos e no Manual do Programa de PLR, uma vez que são muitos funcionários, diferentes realidades, objetivos e seria desnecessário trazer todo o detalhamento no corpo dos Acordos.

Entendo que assiste razão à recorrente.

Em outras oportunidades, alguns julgados do CARF entenderam que a clareza do acordado não está comprometida, se as diretrizes do programa e as premissas da complementação também tenham sido objeto do Acordo:

PAGAMENTO DE PLR AOS EMPREGADOS. LEI N.º 10.101/2000. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. DOCUMENTAÇÃO COMPLEMENTAR. POSSIBILIDADE.

O método de pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados, para os fins da Lei n.º 10.101/2000, enquanto direito social, pretende privilegiar a livre negociação entre as partes na fixação das regras atinentes ao seu pagamento. Exige, por isso, a lei que as regras sejam claras e objetivas. **Não perderá sua clareza, nem se desconsiderará o livremente pactuado coletivamente, o fato de se remeter outros detalhamentos e especificidades para documento apartado, desde que haja menção ao mesmo no acordo** ou convenção coletiva, esclarecendo-se as premissas do procedimento de complementação e dela tenha participado a representação sindical. **A complementação das metas por meio de documento apartado, complementar, acessório, por si só, não inviabiliza a condução da PLR.** (Acórdão n.º 2202-005.193, Conselheiro Relator Leonam Rocha de Medeiros, sessão de 08/05/2019.)

A 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) no Acórdão n.º 9202-003.105, já decidiu sobre o tema, concluindo pelo seguinte:

Ementa(s) Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/02/2001 a 28/02/2005

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA - PLR. IMUNIDADE. OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.

A Participação nos Lucros e Resultados - PLR concedida pela empresa aos seus funcionários, como forma de integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade, não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, por força do disposto no artigo 7º, inciso XI, da CF, sobretudo por não se revestir da natureza salarial, estando ausentes os requisitos da habitualidade e contraprestação pelo trabalho.

Somente nas hipóteses em que o pagamento da verba intitulada de PLR não observar os requisitos legais insculpidos na legislação específica, notadamente artigo 28, § 9º, alínea “j”, da Lei nº 8.212/91, bem como MP nº 794/1994 e reedições, c/c Lei nº 10.101/2000, é que incidirão contribuições previdenciárias sobre tais importâncias, em face de sua descaracterização como Participação nos Lucros e Resultados.

A exigência de outros pressupostos, não inscritos objetivamente/literalmente na legislação de regência, como a necessidade de pagamentos igualitários a todos os empregados, é de cunho subjetivo do aplicador/intérprete da lei, extrapolando os limites das normas específicas em total afronta à própria essência do benefício, o qual, na condição de verdadeira imunidade, deve ser interpretado de maneira ampla e não restritiva.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. EXISTÊNCIA DE ACORDO PREVENDO REGRAS PARA PAGAMENTO DA VERBA. MAIOR ESPECIFICIDADE EM SISTEMA DE GESTÃO DE DESEMPENHO DA PRÓPRIA EMPRESA. VALIDADE. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Constatando-se que a empresa concedeu Participação nos Lucros e Resultados com base em Acordo Coletivo com a explicitação de regras claras e objetivas, não há se falar em incidência de contribuições previdenciárias, ainda que a contribuinte tenha instrumentalizado aludido regramento em ato próprio denominado Sistema de Gestão de Desempenho, o qual contempla com maior especificidade as condições e fórmula de cálculo para concessão de referida verba, mormente quando foram devidamente informados aos beneficiários, os quais tem comissão permanente para tratar da matéria.

Recurso especial negado. (grifos acrescentados)

Em julgado posterior, a 2ª Turma da CSRF reafirmou tal entendimento:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2005 a 28/02/2006

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTO EM CONFORMIDADE COM A LEI Nº 10.101/2000.

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

Na hipótese dos autos a negociação das metas claras e objetivas por meio de documento apartado por si só não inviabiliza a condução da isenção. (Acórdão nº. 9202-007.012, Conselheira Relatora Ana Paula Fernandes, sessão de 20/06/2018.) (grifos acrescentados)

Dessa forma, entendo que seria impraticável o detalhamento de todos os detalhes de todos os empregados da empresa nos Acordos, e que o uso de detalhamento em anexos e documentos como o Manual, por meio do qual todos os funcionários têm condições de acompanhar e verificar os cálculos realizados, não afasta a clareza dos Acordos, muito pelo contrário, garante a transparência necessária do plano e sua implementação. O detalhamento em documentos internos da empresa tampouco sinaliza que as regras tenham sido impostas unilateralmente pela empresa ou tomadas em detrimento dos direitos dos empregados, pois as diretrizes do plano estão definidas nos Acordos.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso para cancelar a autuação.

2.4. Pedidos subsidiários

A recorrente requer a aplicação retroativa da Lei nº. 14.020/2020. A lei trouxe alterações relevantes para a Lei nº. 10.101/2000. Entendo que tal pedido fica prejudicado em razão do reconhecimento da regularidade dos pagamentos realizados conforme o Acordo formalizado pela comissão paritária.

Deixo, ainda, de apreciar os pedidos subsidiários relacionados à legalidade da cobrança das contribuições de terceiros e da limitação da base de cálculo a 20 salários-mínimos.

3. Conclusão

Ante ao exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe provimento para cancelar a autuação.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa