MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO	**16327.720633/2015-80**
ACÓRDÃO	2402-013.743 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BANCO FIBRA SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

ARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. VALOR MÍNIMO. PERÍODO ANTERIOR AO ADVENTO DO §7° DO ART. 2° DA LEI N° 10.101, DE 2000.

A fixação de um valor mínimo em convenções coletivas de trabalho, independentemente de lucro ou de resultado nega o instituto da participação nos lucros ou resultados, havendo violação não apenas da Lei n° 10.101, de 2000, mas da própria norma Constitucional. Vinculando-se o pagamento à produção de lucro ou resultado, uma vez atingido tal lucro ou resultado pode-se, nesse caso, estipular valor mínimo desse lucro ou resultado a ser pago como participação e ao qual pode somar-se parcela adicional por esforço adicional dos trabalhadores, segundo regras claras e objetivas firmadas coletivamente antes do início do período aquisitivo.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA DA TOTALIDADE DOS PAGAMENTOS.

O descumprimento do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, que veda o pagamento de antecipações ou a distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados em periodicidade inferior a um semestre civil ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, acarreta a incidência de contribuição previdenciária sobre a totalidade dos pagamentos realizados a esse título, e não apenas sobre as parcelas que excederem os limites legais.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA. PAGAMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEI Nº 10.101/2000. INCIDÊNCIA As parcelas pagas aos segurados empregados a título de participação nos lucros e resultados da empresa em desacordo com as disposições

DOCUMENTO VALIDADO

constantes na Lei nº 10.101/2000 integram o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuição previdenciária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário interposto

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nuske, Alexandre Correa Lisboa, Suez Roberto Colabardini Filho, Thiago Buschinelli Sorrentino, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam os autos de processo administrativo fiscal decorrente de lançamento de contribuições sociais previdenciárias e de contribuições destinadas a terceiros, posteriormente submetido à apreciação deste Conselho em razão de recurso voluntário e de ofício interpostos contra acórdão da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo – DRJ/SPO, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Após o julgamento do recurso voluntário pela Turma 2402, a oposição de embargos de declaração e a interposição de recurso especial pelo contribuinte, a Câmara Superior de Recursos Fiscais determinou o retorno dos autos ao Colegiado de origem para a apreciação dos demais requisitos legais relativos ao pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados – PLR referente ao ano de 2010.

Passo a relatar o histórico processual.

DOCUMENTO VALIDADO

Do lançamento

O presente processo administrativo compreende os Autos de Infração de Obrigação Principal – AIOP Debcad nº 51.060.832-9 e nº 51.060.833-7.

No AIOP Debcad nº 51.060.832-9, foram constituídos créditos relativos às contribuições previdenciárias patronais, inclusive a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – RAT/GILRAT, incidentes sobre valores pagos:

a) aos empregados, a título de Participação nos Lucros ou Resultados, bônus ou gratificação de retenção e indenizações;

b) aos administradores, a título de participação nos lucros e bônus ou gratificação de retenção; e

c) sobre as diferenças relativas ao RAT ajustado pelo Fator Acidentário de Prevenção – FAP, no período de janeiro a dezembro de 2012.

Por sua vez, no AIOP Debcad nº 51.060.833-7, foram lançadas contribuições destinadas ao Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE e ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – Incra, incidentes sobre os valores pagos aos empregados a título de PLR, bônus ou gratificação de retenção e indenizações.

Na data da consolidação, em 24 de junho de 2015, o crédito tributário totalizava R$ 68.224.969,16.

Conforme relatado pela Fiscalização, os pagamentos de PLR efetuados aos empregados nos anos de 2010, 2011 e 2012 foram disciplinados por diferentes instrumentos, entre os quais os Acordos Coletivos relativos aos Programas Próprios de Participação nos Lucros ou Resultados dos anos de 2009/2010 e 2011, o Plano Próprio de Participação nos Lucros ou Resultados de 2012 e as Convenções Coletivas de Trabalho da categoria bancária referentes aos anos de 2009 a 2012.

A Autoridade Fiscal considerou que os instrumentos examinados não atendiam aos requisitos da Lei nº 10.101/2000. Em relação aos acordos de 2009/2010 e 2011, apontou a existência de parcelas garantidas cujo pagamento estaria condicionado, essencialmente, à rentabilidade da instituição financeira, independentemente do cumprimento de metas ou objetivos individuais pelos beneficiários.

Assinalou, ainda, que os acordos faziam referência a metas do banco, das áreas de atuação e dos empregados, sem, contudo, especificá-las ou estabelecer previamente os respectivos mecanismos de aferição. Os denominados “Contratos de Metas” apresentados durante o procedimento fiscal não continham, segundo a Fiscalização, datas de referência ou assinaturas dos empregados e gestores, tampouco permitiam comprovar o momento em que as metas e as avaliações haviam sido comunicadas aos interessados.

DOCUMENTO VALIDADO

A Fiscalização também entendeu que diversas metas quantitativas correspondiam a atividades regulares e inerentes aos contratos de trabalho, enquanto as metas qualitativas se baseavam em critérios considerados subjetivos, como capacidade de liderança, adaptação, espírito de equipe, profissionalismo e foco em resultados, sem a indicação objetiva dos mecanismos utilizados para a avaliação de seu cumprimento.

Quanto ao Plano Próprio de PLR de 2012, celebrado em 28 de dezembro daquele ano, com vigência retroativa a 1º de janeiro, a Autoridade Fiscal verificou que os critérios foram divididos por áreas do banco, mas que as metas eram ajustadas diretamente entre gestores e empregados, sem que tivessem sido previamente incluídas no instrumento de negociação. Também não teria sido comprovada a participação de representante sindical, o registro do instrumento perante a entidade sindical competente ou a regular eleição dos representantes dos empregados e da empresa.

Em caráter geral, a Fiscalização consignou que os acordos coletivos, o Plano Próprio de 2012 e as convenções coletivas foram firmados após o início dos respectivos períodos de apuração. Na sua compreensão, a pactuação posterior ao início do ano-base impediria que as regras funcionassem como verdadeiro incentivo à produtividade, pois parte dos resultados já estaria definida quando da formalização dos instrumentos.

A Autoridade Fiscal também apontou que o contribuinte efetuara pagamentos com fundamento simultâneo em programas próprios e convenções coletivas, sem compensação entre os valores, bem como teria realizado, em determinados casos, mais de dois pagamentos de PLR ao mesmo beneficiário no mesmo ano civil.

Foram igualmente destacadas diferenças expressivas entre os valores pagos aos empregados, tendo a relação entre a PLR e o salário anual variado de 16,20% a 351,11% em 2010, de 16,04% a 475,75% em 2011 e de 15,03% a 487,90% em 2012. Para a Fiscalização, tais circunstâncias indicariam que os pagamentos possuíam natureza de premiação, gratificação ou remuneração variável, com caráter retributivo e substitutivo da remuneração ordinária.

Com base nesses fundamentos, concluiu-se que os pagamentos efetuados a título de PLR aos empregados não observavam os requisitos da Lei nº 10.101/2000 e, por conseguinte, integravam o salário de contribuição. Os respectivos valores não haviam sido declarados em GFIP nem submetidos ao recolhimento das contribuições previdenciárias.

No tocante à participação nos lucros paga aos administradores, a Fiscalização considerou que a verba prevista na Lei nº 6.404/1976 possuía natureza distinta da PLR paga aos empregados. Entendeu que, para o administrador enquadrado como contribuinte individual, os valores constituíam rendimentos destinados a retribuir os serviços prestados à companhia, inexistindo previsão expressa de exclusão do salário de contribuição.

Em relação ao bônus ou gratificação de retenção, registrou-se que a verba era paga a profissionais considerados estratégicos, como contrapartida à permanência na instituição

DOCUMENTO VALIDADO

financeira durante determinado período. Caso o empregado se desligasse por iniciativa própria antes do prazo estipulado, deveria restituir parte do valor recebido.

Segundo a Fiscalização, por ser ajustado entre as partes, pago durante o contrato de trabalho e condicionado à permanência do trabalhador na empresa, o bônus possuía natureza de gratificação remuneratória. Os pagamentos foram efetuados em duas parcelas, tendo os diretores recebido os valores em dezembro de 2010 e dezembro de 2011, e os demais empregados em dezembro de 2010 e fevereiro de 2012.

Quanto às verbas denominadas "Indenização" e "Indenização por Dispensa", a Fiscalização consignou que se tratava de pagamentos realizados por liberalidade do empregador, sem fundamento em lei, convenção ou acordo coletivo. Considerou que a simples denominação de indenização não seria suficiente para afastar a incidência previdenciária e que a política empresarial de pagar tais valores por ocasião da rescisão revelaria uma forma de contraprestação pelos serviços prestados durante o vínculo laboral.

Por fim, relativamente ao RAT ajustado pelo FAP, a Fiscalização apurou que o contribuinte, enquadrado na atividade de bancos múltiplos com carteira comercial, estava sujeito à alíquota básica de 3%. Aplicado o FAP de 1,1140 atribuído para o exercício de 2012, o RAT ajustado correspondia a 3,3420%.

No mesmo período, entretanto, o contribuinte informou em GFIP a alíquota ajustada de 1,1140%, calculada com base em RAT de 1%, e efetuou depósitos judiciais relativos à diferença discutida em ação proposta pela Federação Brasileira de Bancos – Febraban.

Após comparar os valores declarados, os depósitos judiciais e a contribuição considerada devida, a Fiscalização concluiu que os depósitos não abrangiam a integralidade da exigência. Foram, então, lançadas as diferenças entre o RAT ajustado de 3,3420% e os valores declarados ou depositados judicialmente.

Da impugnação

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação tempestiva, acompanhada de documentos, requerendo o cancelamento integral das exigências.

Em relação à PLR dos empregados, sustentou que os pagamentos observavam o artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal e os requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000. Argumentou que a legislação não estabelecia um modelo rígido para a elaboração dos programas de participação, conferindo às empresas e aos trabalhadores liberdade para a definição dos critérios, desde que fossem estabelecidas regras claras e mecanismos passíveis de aferição.

Afirmou que a existência de diferentes instrumentos de PLR não contrariava a legislação, uma vez que o § 3º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000 admitiria a coexistência de programas próprios e daqueles decorrentes de convenções coletivas.

Refutou a conclusão fiscal relativa à denominada "Parcela Garantida Fixa", alegando que o pagamento somente ocorreria se houvesse lucro. Acrescentou que o direito à PLR dependia

DOCUMENTO VALIDADO

do cumprimento das metas da área de atuação, das metas individuais e da avaliação de desempenho de cada empregado.

Segundo a impugnante, as metas eram definidas no início de cada semestre em reuniões entre os empregados e seus gestores e, posteriormente, registradas em sistema eletrônico. A inserção das informações no sistema pelo próprio empregado não significaria que ele definia unilateralmente suas metas, pois estas seriam estabelecidas em conjunto com os responsáveis pela área.

Sustentou que os Contratos de Metas continham objetivos quantitativos e qualitativos claros, mensuráveis e sujeitos a avaliação. Mesmo os critérios relativos a qualidades pessoais, como foco em resultados e trabalho em equipe, seriam objetivamente aferidos mediante a atribuição de notas.

Contestou, ainda, a afirmação de que as metas correspondiam a atividades regulares e ordinárias. Alegou que, por atuar no setor financeiro, dependia do esforço intelectual e do desempenho diferenciado de seus colaboradores para alcançar os resultados empresariais.

Quanto às diferenças entre os valores pagos, defendeu que a Lei nº 10.101/2000 não proibia a fixação de metas ou valores diferenciados em razão do cargo ou da área de atuação. Acrescentou que a remuneração variável expressiva era comum no mercado financeiro, especialmente para profissionais de alto escalão, e cumpria as funções de estímulo à produtividade e retenção de talentos.

No que se refere à data de assinatura dos instrumentos, argumentou que a Lei nº 10.101/2000 não exigia a formalização antes do início do ano-base, sendo suficiente que a negociação precedesse o efetivo pagamento da PLR. Afirmou que os acordos foram celebrados antes dos respectivos pagamentos e que eventuais atrasos decorreram da complexidade e da demora das negociações sindicais.

A impugnante reconheceu que não houve participação do sindicato dos empregados na elaboração do Plano Próprio de 2012, mas sustentou que a ausência resultou de dificuldades impostas pela própria entidade sindical. Apresentou correspondências eletrônicas que, a seu ver, demonstrariam as tentativas de viabilizar a participação do sindicato.

Também contestou a conclusão de que a adoção concomitante de planos próprios e convenções coletivas acarretaria a tributação da totalidade dos pagamentos. Defendeu que a compensação prevista no § 3º do artigo 3º da Lei nº 10.101/2000 seria facultativa e que as próprias convenções coletivas reconheciam a possibilidade de coexistência com programas próprios.

Subsidiariamente, sustentou que, ainda que um dos programas fosse considerado irregular, deveriam ser preservados os pagamentos realizados com fundamento no instrumento que atendesse aos requisitos legais.

DOCUMENTO VALIDADO

No tocante à periodicidade, alegou que a Fiscalização considerou pagamentos referentes a anos-base distintos como se pertencessem ao mesmo período. Afirmou que parte dos valores identificados em 2010 correspondia à PLR de 2009, a adiantamentos relativos a 2010 e a parcelas previstas em convenção coletiva.

Alternativamente, requereu que eventual incidência previdenciária ficasse limitada às parcelas que excedessem o número de pagamentos permitido pela legislação.

Quanto à participação nos lucros paga a administrador não empregado, a impugnante defendeu que a desvinculação prevista no artigo 7º, inciso XI, da Constituição Federal alcançaria os trabalhadores em sentido amplo, inclusive aqueles que exercessem cargos de direção. Invocou, ainda, os artigos 152 e 190 da Lei nº 6.404/1976, que autorizam a participação dos administradores nos lucros da companhia, para sustentar a exclusão da verba do salário de contribuição.

Em relação às indenizações por dispensa, alegou que os pagamentos tinham natureza exclusivamente indenizatória, pois se destinavam à recomposição patrimonial dos empregados em razão do encerramento do vínculo de trabalho. Ressaltou que as verbas eram pagas uma única vez e não constituíam contraprestação pelo trabalho, razão pela qual não estariam sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias.

No que se refere ao bônus ou gratificação de retenção, sustentou tratar-se de ganho eventual, destinado a impedir o desligamento de profissionais qualificados ou estratégicos. Como o acordo previa apenas duas parcelas e decorria de situação extraordinária, a verba estaria abrangida pela exclusão prevista para ganhos eventuais no artigo 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei nº 8.212/1991.

Relativamente ao RAT ajustado pelo FAP, a impugnante concordou com a alíquota apurada pela Fiscalização, com os valores declarados em GFIP e com a diferença entre os valores devidos e os depósitos judiciais realizados. Discordou, contudo, do lançamento integral da contribuição, sem a observância da suspensão da exigibilidade decorrente dos depósitos judiciais.

Afirmou que a diferença efetivamente não coberta pelos depósitos correspondia a R$ 54.638,85, enquanto o lançamento teria alcançado R$ 1.572.374,05. Alegou, ainda, que os valores depositados a maior nos anos de 2010 e 2011, no montante de R$ 129.171,31, deveriam ser imputados às insuficiências verificadas em 2012.

Ao final, requereu o apensamento do presente processo ao de nº 16327.720634/2015-24, diante da alegada relação de prejudicialidade entre as matérias, bem como o cancelamento integral dos autos de infração.

Do acórdão recorrido

A 13ª Turma da DRJ/SPO julgou a impugnação parcialmente procedente.

Por maioria de votos, foi mantido parcialmente o crédito tributário constituído no AIOP Debcad nº 51.060.832-9 e integralmente o crédito do AIOP Debcad nº 51.060.833-7.

DOCUMENTO VALIDADO

A exoneração promovida pela decisão de primeira instância ficou restrita à multa de ofício incidente sobre parte das contribuições abrangidas pelos depósitos judiciais, conforme os valores discriminados na planilha integrante do voto.

No tocante à PLR paga aos empregados, a decisão entendeu que a desvinculação da verba em relação ao salário dependia do cumprimento da legislação específica. Assim, quando os pagamentos fossem efetuados em desacordo com a Lei nº 10.101/2000, os respectivos valores passariam a integrar o salário de contribuição.

Em relação aos administradores, concluiu que a participação nos lucros prevista na Lei nº 6.404/1976 possuía natureza jurídica diversa daquela paga aos empregados, não sendo alcançada pela regra de não incidência aplicável à PLR.

O bônus de retenção foi considerado contraprestação decorrente da permanência do empregado na empresa por período determinado e, por isso, integrante do salário de contribuição.

Quanto às indenizações por dispensa, a DRJ entendeu que a natureza indenizatória pressupunha a existência de efetivo prejuízo patrimonial, o qual não teria sido demonstrado. Considerou, também, necessária a existência de previsão legal para que a verba fosse excluída da base de cálculo das contribuições.

No que diz respeito ao RAT, o acórdão reconheceu a aplicação da alíquota ajustada pelo FAP e entendeu que os depósitos judiciais efetuados em valor inferior ao devido somente suspendiam a exigibilidade do crédito até o limite do montante depositado. Consequentemente, a multa de ofício seria exigível apenas sobre a parcela não garantida.

A decisão consignou, ainda, que a propositura de ação judicial implicava renúncia à discussão administrativa quando houvesse identidade de objetos e indeferiu o pedido genérico de posterior produção de provas, perícia ou diligência.

Em razão da exoneração parcial, foi interposto recurso de ofício ao CARF.

Do recurso voluntário

O sujeito passivo foi cientificado da decisão em 9 de março de 2017 e, em 7 de abril de 2017, interpôs recurso voluntário, no qual reiterou, em essência, os fundamentos apresentados na impugnação.

A recorrente sustentou a regularidade dos programas de PLR, a validade dos instrumentos celebrados durante os respectivos anos-base, a existência de regras e metas objetivas, a possibilidade de coexistência entre os programas próprios e as convenções coletivas e a observância dos limites de periodicidade.

Reiterou, ainda, que a participação nos lucros paga ao administrador não empregado não integrava o salário de contribuição, que o bônus de retenção constituía ganho eventual, que as verbas pagas por ocasião das dispensas possuíam natureza indenizatória e que os

DOCUMENTO VALIDADO

depósitos judiciais relativos ao RAT deveriam afastar a incidência dos encargos moratórios sobre os valores por eles abrangidos.

Também renovou o pedido de reunião do processo com aquele no qual eram discutidos os depósitos relativos aos exercícios de 2010 e 2011.

Após o início do julgamento no CARF, o representante do contribuinte apresentou petição superveniente requerendo a aplicação do artigo 24 do Decreto-Lei nº 4.657/1942, a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB, com as alterações promovidas pela Lei nº 13.655/2018.

Diante da apresentação dessa petição, a Fazenda Nacional requereu sua intimação formal, motivo pelo qual o processo foi retirado de pauta.

Das contrarrazões da Fazenda Nacional

Intimada a se manifestar sobre a petição apresentada pelo contribuinte, a Fazenda Nacional pugnou pelo indeferimento do pedido de aplicação do artigo 24 da LINDB.

Em síntese, sustentou que o Código Tributário Nacional contém disciplina específica acerca dos efeitos das decisões administrativas e judiciais sobre os critérios jurídicos adotados pela Administração Tributária, não sendo possível atribuir ao artigo 24 da LINDB os efeitos retroativos pretendidos pelo contribuinte.

Defendeu, assim, o regular prosseguimento do julgamento e a manutenção do lançamento nas matérias impugnadas.

Da decisão da Turma 2402 e dos embargos de declaração

O recurso de ofício e o recurso voluntário foram julgados por meio do Acórdão nº 2402-007.277.

Por unanimidade de votos, o Colegiado não conheceu do recurso de ofício, por não ter sido atingido o limite de alçada, considerado na data da apreciação do recurso em segunda instância, nos termos da Súmula CARF nº 103.

Quanto às questões preliminares suscitadas no recurso voluntário, a Turma afastou a aplicação do artigo 24 da LINDB e rejeitou o pedido de conexão com o processo nº 16327.720634/2015-24.

No mérito, por voto de qualidade, foi negado provimento ao recurso quanto à PLR paga aos empregados e ao administrador não empregado. Prevaleceu o entendimento de que as regras destinadas à percepção da PLR deveriam ser estabelecidas previamente ao período de aferição, de modo a funcionar como efetivo incentivo à produtividade, e de que a participação paga ao administrador contribuinte individual integrava a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

DOCUMENTO VALIDADO

Por maioria de votos, foi negado provimento ao recurso quanto ao bônus de retenção, considerado contraprestação decorrente da permanência do trabalhador na empresa durante o período estipulado.

Também por voto de qualidade, foi negado provimento ao recurso quanto às verbas denominadas indenizações por dispensa, por não ter sido demonstrado prejuízo patrimonial específico que justificasse sua natureza indenizatória nem a existência de previsão legal que autorizasse a exclusão do salário de contribuição.

Quanto ao RAT discutido judicialmente, o recurso foi provido para afastar os juros de mora relativos aos valores objeto de depósito judicial, uma vez que o depósito tempestivo suspenderia a exigibilidade do crédito e afastaria os efeitos da mora até o limite por ele abrangido.

A Fazenda Nacional opôs embargos de declaração, apontando contradição quanto à extensão do provimento concedido em relação aos juros incidentes sobre a contribuição destinada ao RAT.

Os embargos foram acolhidos, por unanimidade, por meio do Acórdão nº 2402-010.726, com efeitos infringentes, para esclarecer e integrar o resultado do julgamento.

Após o saneamento do vício, ficou expressamente consignado que deveriam ser excluídos do lançamento apenas os juros de mora correspondentes aos débitos efetivamente cobertos pelos depósitos judiciais, e não a totalidade dos juros relativos ao RAT. Os demais capítulos do julgamento permaneceram inalterados.

Do recurso especial

Contra a decisão integrada pelos embargos de declaração, o contribuinte interpôs recurso especial, às fls. 1.832/1.884.

Por meio do despacho de admissibilidade de fls. 1.996/2.007, foi dado seguimento ao recurso especial para a rediscussão das seguintes matérias:

a) a data de assinatura dos planos de PLR durante o respectivo ano-base, em face do paradigma representado pelo Acórdão nº 9202-003.370;

b) a incidência de contribuições previdenciárias sobre a PLR paga a administradores, com fundamento no paradigma nº 9202-010.354;

c) a natureza do bônus ou gratificação de retenção, em face do paradigma nº 9202-010.457; e

d) a incidência sobre as indenizações pagas por ocasião da demissão dos empregados, em confronto com o paradigma nº 9202-010.364.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 2.009/2.038.

Do acórdão do recurso especial

DOCUMENTO VALIDADO

Ao apreciar o recurso especial, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, na parte conhecida, deu-lhe parcial provimento, por maioria de votos.

O provimento ficou restrito ao reconhecimento de que o Acordo Coletivo de PLR relativo aos anos de 2009/2010, especificamente quanto às verbas referentes ao ano de 2010, atendeu ao requisito da pactuação prévia.

A Câmara Superior consignou, contudo, que o reconhecimento da tempestividade da pactuação não era suficiente, por si só, para assegurar a não incidência das contribuições previdenciárias. Seria necessária, ainda, a verificação do cumprimento dos demais requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000.

Como tais requisitos não haviam sido examinados pela Turma recorrida em relação ao referido instrumento, determinou-se o retorno dos autos ao Colegiado de origem para que fossem apreciados, especificamente, os demais pressupostos legais relativos ao pagamento da PLR do ano de 2010.

Os demais débitos cujo julgamento foi definitivamente encerrado no acórdão da Câmara Superior foram desmembrados e tiveram regular prosseguimento, conforme informação constante às fls. 2.087/2.093.

Retornam, portanto, os autos a esta Turma para a apreciação do cumprimento dos demais requisitos necessários à exclusão das contribuições previdenciárias incidentes sobre a PLR referente ao ano de 2010, uma vez já reconhecido, pela instância especial, o atendimento do requisito relativo à pactuação prévia.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Marcus Gaudenzi de Faria**, Relator

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e, atendidos aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72, deve, portanto, ser conhecido.

A análise das preliminares fora tratada no acórdão anterior, não sendo matéria devolvida a este colegiado.

Trata-se de retorno dos autos em cumprimento do determinado no acórdão 9202-011.529 da Segunda Turma da CSRF

A matéria de litígio a ser analisada por este colegiado está delimitada ao seguinte tópico:

DOCUMENTO VALIDADO

Em relação ao PLR, em virtude do acatamento da tese recursal e reconhecimento de assinatura prévia em relação ao período 2009/2010, retornam os autos para verificar, em relação a este período (no que concerne aos pagamentos efetuados em 2010), se os demais requisitos foram efetivamente cumpridos.

Pois bem.

Quais os pontos do acórdão recorrido (16-75.495 da 13ª Turma da DRJ/SPO) que, nos termos da decisão proferida, devem ser trazidos ao colegiado:

Das metas claras e objetivas

a) **Os acordos não traziam as metas propriamente ditas**, limitando-se a informar que haveria metas da empresa, da área e individuais, sem especificá-las nem indicar critérios de aferição
b) Os chamados **Contratos de Metas** eram documentos separados dos acordos de PLR e não continham formalidades mínimas, como datas ou assinaturas suficientes para comprovar quando e como as metas foram pactuadas.
c) Muitas metas eram consideradas pela fiscalização como simples tarefas ordinárias do contrato de trabalho, e várias metas qualitativas possuíam elevado grau de subjetividade, como:
    a. liderança eficaz;
    b. espírito de equipe;
    c. profissionalismo;
    d. adaptação;
    e. foco em resultados.

A DRJ entendeu que faltavam mecanismos objetivos de mensuração desses critérios

d) As metas eram definidas entre gestor e empregado posteriormente, e não previamente negociadas no instrumento coletivo com participação sindical. Para a DRJ, isso contrariava a exigência legal de negociação prévia e transparência das regras.

Em síntese, a decisão recorrida concluiu que os programas do Banco se aproximavam mais de um **sistema de remuneração variável baseado em avaliação de desempenho** do que de uma PLR estruturada segundo a Lei nº 10.101/2000.

Em sede recursal, além de reiterar as teses defendidas em sede de impugnação o recorrente destaca que a DRJ teria interpretado incorretamente os planos ao concluir que as metas eram subjetivas ou não previamente definidas

Sem razão

Verificando o documento de lançamento, em especial o relatório fiscal, nos itens 5.23 a 5.28 destaca-se que nos instrumentos de formalização existia parcela fixa independente de avaliação, ausência de critérios de avaliação . Veja-se também, que nos citados contratos individuais (tratados no item 5.35 do refisc) estão claramente destacadas as restrições que

DOCUMENTO VALIDADO

corroboram com a conclusão de tratar-se de um sistema de remuneração variável, mas, distinto daquilo que determina a redação legal em relação à PLR.

Analisando o recurso voluntário, está claramente apontado que:

Os empregados firmavam contratos de metas individuais e eram avaliados por critérios quantitativos e qualitativos.

Esses contratos foram refutados pela autoridade fiscal e, no acórdão recorrido, pelo colegiado de piso.

Veja-se que a negociação coletiva não pode ser substituída por livre negociação entre as partes para o pagamento da PLR. É válida e lícita para determinação de indicadores de remuneração variável (gratificações de produtividade e de desempenho). Todavia, estas não gozam de benefício tributário e, neste sentido, trazê-las para o manto da Lei 10.101/2000 demanda a observação de seus dispositivos.

Trago, do acórdão recorrido

> 6.2.2. Mais, é exigência legal expressa (§ 1º, art. 2º, Lei nº 10.101/00) que do instrumento decorrente da negociação deveriam 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. Assim, exsurge como claro e imprescindível que todas as regras referentes aos direitos dos segurados quanto à verba de Participação nos Lucros ou Resultados devem constar do próprio instrumento (Acordo ou Convenção), fixando e determinando quais os direitos dos empregados e, ainda, incluindo os mecanismos de aferição do quanto pactuado.

Neste sentido, trago, **do acórdão** 9202-008.187, relatado pelo conselheiro Maurício Nogueira Righetti,

> PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA DE TODAS AS PARCELAS. O descumprimento do §2º do art. 3º da Lei 10.101/2000 que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de contribuição previdenciária em relação a todos os pagamentos de PLR e não apenas em relação as parcelas excedentes.
>
> PLR. INEXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS PARA FIXAÇÃO DO DIREITO À PERCEPÇÃO. Os instrumentos decorrentes de negociação deverão conter regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos de participação nos lucros ou resultados. Para caracterização de regras claras é necessária a existência de mecanismos de aferição do resultado do esforço inteiramente

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> presentes no acordo já em sua celebração, de modo que possam ser conhecidos e avaliados no decorrer do processo de aferição

Da periodicidade do pagamento:

Quanto ao pagamento em mais de duas parcelas

O Banco alegou na impugnação que:

- não houve violação à regra legal que veda pagamento em periodicidade inferior a um semestre ou mais de duas vezes no mesmo ano civil;
- parte dos pagamentos identificados em 2010 referia-se à PLR de exercícios anteriores;
- alguns lançamentos apontados pela fiscalização correspondiam a adiantamentos posteriormente compensados ou estornados.

Ao examinar os pagamentos efetuados em 2010, a DRJ concluiu que houve:

- mais de dois pagamentos de PLR no mesmo ano civil;
- **pagamentos em intervalos inferiores a seis meses**.

Transcrevo

> **10.1.1. O confronto dos documentos anexados pela autuada com as planilhas elaboradas pela Auditora-Fiscal permitem a constatação de que todos os empregados que teriam recebido pagamentos de PLR em 08/2010 por erro (os quais, segundo os documentos apresentados, foram posteriormente estornados) acabaram por receber valores a título de PLR nas competências 11/2010, 12/2010 e 03/2011.**
>
> Assim, mesmo se considerados pertinentes os documentos de fls. 1147/1214, nenhum valor referente a esses supostos erros foi incluído nas planilhas anexas ao processo administrativo. Outrossim, a impugnante não apresentou qualquer documento referente aos empregados que efetivamente receberam parcela de PLR na competência 08/2010, inexistindo comprovação de erro quanto aos valores incluídos nas autuações.

Por isso, entendeu que houve violação ao § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, que veda pagamento de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil; e mais de duas distribuições no mesmo ano civil.

Qual fora o objetivo do legislador à época, ao determinar o "espaçamento dos pagamentos": Justamente distinguir a PLR das prestações usuais de natureza salarial.

Assim, dada a comprovação dos pagamentos realizados, sem contestação comprovando algo diverso em sede recursal, sem reparo ao acórdão recorrido

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário interposto e nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria

DOCUMENTO VALIDADO