

PROGRAMAS DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

Jessé Alencar da Silva*

Sinopse: As empresas, a partir do início dos anos 1990, começam a mudar a forma de remuneração aos seus empregados, passando da remuneração fixa para a variável. Isto funciona também como uma forma de resolver os problemas de incentivo aos empregados dentro das empresas, fazendo com que os empregados, a partir de metas de resultados pactuadas com a empresa, possam obter adicionais aos seus salários fixos. Também funciona estrategicamente como uma forma de alavancar os resultados das empresas. Abordam-se, também, neste artigo, os aspectos legais que envolvem os Programas de Participação nos Lucros ou Resultados.

Palavras-chave: Participação nos lucros e resultados. Incentivos aos trabalhadores. Motivação. Arquitetura organizacional.

Abstract: The companies, from the beginning of the 1990's, begin to transform their employees remuneration from, charging from fixed remuneration to variable remuneration. This alsoweres as a way to solve the problems of incentive the employees inside the companies, making it possible for employees, considering goals agreed with the company, to obtain additional amount their salaries. Also functions of strategic form for improve the results of the companies. We also approach, legal aspects that involve the Participation in profits and Results.

Key words: Participation the profits and results. Incentives to the workers. Motivation. Organizational architecture.

1 INTRODUÇÃO

O Programa de Participação nos Lucros ou Resultados — PPLR — tem sido considerado por muitos autores, e até mesmo por empresários, como uma forma de mobilização interna, compartilhamento de responsabilidades e de comunicação da filosofia de gestão e das estratégias das empresas, pois o PPLR permite alinhar os objetivos das diversas áreas e dos funcionários com aqueles definidos pela alta administração das empresas em seus planejamentos estratégicos.

Os programas podem ser centrados nos lucros ou nos resultados e podem ser calculados de diversas formas, mas, em geral, os modelos utilizados buscam alavancar os resultados das empresas através do comprometimento dos funcionários.

* Mestre em Controladoria pelo PPGE/UFRGS. Professor e Coordenador do Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário LaSalle, de Canoas/RS. (Jesse@lasalle.tche.br).

A modelagem simples de um Programa de PLR é o segredo de seu sucesso, pois assim poderá ser compreendido por todos os níveis hierárquicos da empresa, devendo também demonstrar transparência e ética por parte da empresa na condução do processo de implementação e manutenção desta nova política.

Os PPLRs, economicamente, estão inseridos dentro de um contexto muito mais abrangente, são estudados como problemas de incentivos e estão diretamente relacionados com as arquiteturas organizacionais das empresas, no sentido de se aplicar às ferramentas da economia, para se chegar aos desenhos organizacionais que buscam a motivação dos indivíduos. Esta busca motiva os empregados a fazerem as escolhas que aumentem o valor da empresa.

Neste trabalho são abordados os mecanismos de ajustes de salário, como promoções e incentivos ao desempenho dos empregados, evidenciando os Programas de Participação nos Lucros e Resultados.

Ao longo do artigo se discorre sobre os aspectos jurídicos, econômicos, administrativos e estratégicos. Conceituam-se o Lucro e os Resultados, além de alguns outros conceitos no âmbito econômico; discorre-se sobre o histórico dos PPLR em âmbito mundial e brasileiro, centrando nas suas evoluções no Brasil até a promulgação da Lei 10.101/2000, suas repercussões e sua consolidação no meio empresarial.

2 ASPECTOS CONCEITUAIS SOBRE OS PPLR

2.1 ADMINISTRATIVO E ESTRATÉGICO

Tornar um produto competitivo no mercado requer que a empresa implante processos de produção também competitivos. Neste sentido, Costa (1997, p. 32) aponta a remuneração variável como mais uma das alternativas para a modernização desses processos. Explica Costa (1997, p.33): “[...] à medida que uma força de trabalho que tem perspectivas de ganhos em seu recebimento, em virtude do alcance de determinadas metas ou resultados, produz mais e, conseqüentemente, torna-se mais competitiva”.

Sobre as estratégias de remuneração no Brasil, Costa (1997, p.34) salienta que as empresas de ponta adotaram nessas últimas três décadas várias estratégias, sendo que nos anos 1970 o foco era o salário fixo. Costa (1997, p.34) enfatiza: “Pagava-se um bom salário e nada mais. Era esse o meio para manter nas empresas os melhores profissionais do mercado”.

No final da década de 1970 e até meados da década de 1980, as estratégias de remuneração foram-se alterando. Costa (1997) relata que as empresas de ponta passaram a ter como foco, além do salário fixo elevado, uma série de *fringe benefits NR*. Enfatiza Costa (1997, p.34) que “as empresas que concediam um pacote de *fringe benefits* bem elaborado conseguiam atrair os melhores profissionais do mercado para sua organização”. Tal estratégia durou até meados dos anos 1980, quando já não representavam um fator de diferenciação de uma empresa para outra no mercado. Costa (1997, p. 34) ressalta que “os executivos passaram a ver estes benefícios como algo natural, uma espécie de direito adquirido”.

A partir do final dos anos 1980 e início dos anos 1990, o Brasil insere-se numa economia globalizada, as empresas começam a rever suas estratégias de resultados. As empresas reaprenderem a controlar seus custos. Conforme Costa (1997), os *fringe benefits* representam custos fixos elevados. Cada vez mais as empresas buscam substituir custos fixo por variáveis, desta forma, a remuneração variável, mediante a participação nos lucros ou resultados passou a ser um grande atrativo para as empresas.

2.2 JURÍDICO

O artigo 457 da CLT(NR) faz a distinção entre salário e remuneração, onde afirma que, para todos os efeitos legais, integram a remuneração do empregado o salário pago diretamente pelo empregador (salário direto) e também as gorjetas que forem recebidas (salário indireto). Contudo, Martins (2000, p.12) salienta que:

[...] impõe-se observar que nem todos os valores pagos diretamente pelo empregador possuem natureza salarial. E a distinção tem repercussões na órbita previdenciária e fiscal, eis que somente as parcelas com natureza salarial sofrem a incidência de contribuições previdenciárias e do imposto de renda, além dos reflexos inerentes aos demais direitos trabalhistas.

O artigo 457 da CLT, em seu parágrafo 1º, arrola, exemplificativamente, as parcelas que “integram” o salário, quais sejam (na verdade são exemplos de formas especiais de salários): comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pelo empregador.

Martins (2000) salienta que o artigo 621 da CLT cria a possibilidade de verba denominada “participação nos lucros”, condicionando-a às convenções ou aos acordos coletivos. O enunciado 251 do Tribunal Superior do Trabalho (1985) consagrou a natureza salarial, mas acabou sendo cancelado por ser conflitante com a art. 7º da Constituição Federal.

A Constituição Federal, conforme Martins (2000, p.85) “não se limitou a incluir a participação nos lucros no rol de direitos dos empregados. Houve, também, a preocupação no sentido de que a participação nos lucros ficasse desvinculada da remuneração do empregado”, e ainda acrescentou o termo resultado, passando assim a ser participação dos empregados nos lucros ou resultados das empresas, tudo nos termos da Lei 10.101/2001 que a regulamenta.

Na doutrina e no direito comparado, conforme Nascimento (2001, p. 600), formaram-se três correntes: “a primeira afirmando a natureza salarial, a segunda sustentando que se trata de um contrato de sociedade, e a terceira afirmando que é um contrato em transição, entre o contrato de trabalho e o de sociedade”.

O equacionamento do problema da natureza jurídica da participação, para Nascimento (2001, p. 602), “fica mais bem colocado diante do dilema entre teses salariais e não salariais, porque está exatamente nessa definição a importância prática da questão”. Pendendo a Constituição para a tese não salarial, para Nascimento (2001, p.602), desvinculando-a do salário “faz da participação nos lucros uma percepção econômica do trabalhador como decorrência da relação de emprego, inconfundível com salário. O nome diz tudo: é participação. Não é salário”.

Assim, não sendo salário, Nascimento (2001, p. 602) relata que:

[...] os valores pagos a título de participação nos lucros não serão considerados para efeitos de incidência de ônus sociais, trabalhistas, previdenciários ou fiscais e desta forma, a participação nos lucros não entra no salário-base do empregado para fins de recolhimento do fundo de garantia, do cálculo de indenização de 13º salário, de remuneração das férias e do repouso semanal, de pagamento de adicionais salariais, de gratificações, prêmios, abonos, de recolhimento de contribuições previdenciárias etc.

A Participação dos empregados nos lucros pode sugerir, também, participação em eventuais prejuízos, que significaria redução de salário, mas, conforme Nascimento (2001, p.603) “[...] o princípio da irredutibilidade do salário é declarado pela Constituição Federal de 1988 (art. 7º, VI)”. Nascimento (2001) salienta que a irredutibilidade é a regra, mas a redução não é verdade, é condicionada, depende de negociação coletiva com o sindicato, e que a CLT permitia a redução geral dos salários em até 25%, nos casos de força maior (art. 503), e a Lei nº 4.923, de 23 de Dezembro de 1965, autoriza a redução da jornada de trabalho e do correspondente salário, transitoriamente, até 3 meses, mediante acordo entre os interessados, homologado pela Delegacia do Trabalho.

2.3 ECONÔMICO

A partir da década de 1980, conforme Costa (1997), ocorre no Brasil profundas mudanças no cenário macroeconômico, fazendo com que as empresas redirecionem seu foco de gestão financeira para o custo do negócio. Seus preços de venda passam a ser realmente compostos a partir do mercado. É uma situação competitiva em que cada vez o consumidor influi nos preços, onde as empresas precisam acurar seus controles e gestão sobre seus custos, a fim de obter margens de lucro satisfatórias.

Desta forma, de acordo com Costa (1997), as empresas passam a oferecer a seus empregados pacotes de remuneração variáveis (que passam a ser custos variáveis) ao invés de estratégias de remuneração, tais como os *fringe benefits*, que representavam custos fixos elevados. Com essa mudança de estratégia de remuneração, as empresas puderam ter um maior controle nestes gastos e conseqüentemente melhorar seus resultados. Desta forma, aquilo que antes representavam elevados custos para as empresas passam a ser agora controláveis e fator de motivação e incentivo à produtividade.

Assim, as empresas começam a se preocupar com suas arquiteturas organizacionais, ou seja, aplicar as ferramentas da economia para chegar a desenhos organizacionais que buscam a motivação dos indivíduos. Esta busca, conforme Brickley (2001), motiva os empregados a fazer as escolhas que aumentem o valor da empresa.

A teoria econômica (microeconomia), dentro do enfoque de arquitetura organizacional, caracteriza as empresas como um conjunto de contratos. A relação entre empregado e empregador é um destes contratos. A questão básica é como fazer com que os empregados façam mais do que simplesmente cumprir seus contratos, ou seja, maximizem seus resultados. Para que isto ocorra, as empresas procuram promover incentivos. A economia estuda isto como problemas de incentivo.

Assim, alguns indivíduos, que contratam com uma empresa, podem não necessariamente ter os mesmos objetivos da empresa ou os dos outros empregados, apenas buscam uma colocação e um emprego que os remunere e sustente suas necessidades. Os proprietários da empresa objetivam os lucros e certamente buscam aumentar ao máximo o valor presente destes lucros. A questão do problema de incentivo entre empresa e empregados é a de alinhar os seus objetivos.

Os Contratos (tanto os formais quanto os informais) definem as arquiteturas organizacionais das empresas, suas corretas decisões, a evolução do desempenho e os

sistemas de recompensa. Esta arquitetura proporciona um cenário importante que ajuda a resolver os problemas de incentivo. Se um executivo é avaliado com base nos resultados e lucros obtidos pela empresa e recompensado com um bônus a partir deste desempenho, ele tem incentivos para preocupar-se com os lucros da empresa.

3 DEFINIÇÕES CONCEITUAIS

3.3 LUCRO

O lucro nos termos dos PPLR é o contábil, que é encontrado no confronto direto das receitas, despesas e custos. Seu controle é efetuado através da escrituração nas respectivas contas contábeis e refletido nas Demonstrações Contábeis. O artigo 187 da Lei das Sociedades Anônimas (NR3) estabelece a ordem de apresentação das receitas, custos e despesas na Demonstração do Resultado (contábil) do Exercício. Os princípios contábeis que devem nortear a contabilidade das empresas no reconhecimento contábil das receitas, custos e despesas estão expressos no parágrafo 1º do art. 187 da referida lei, como segue:

As receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente de sua realização em moeda; e os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

Estas conceituações da Lei representam basicamente o princípio da competência.

3.4 RESULTADO

O resultado, nos termos dos PPLR, refere-se ao alcance de metas relacionadas com a produtividade, qualidade e outros fatores pertinentes à realidade de cada empresa. Não implica obrigatoriamente a vinculação de ganho do ponto de vista contábil, podendo assumir diferentes aspectos de desafios na relação de trabalho.

O PPLR, conforme Costa (2002), é fundado em metas, objetivos, indicadores que, estrategicamente, sejam mais importantes para a empresa. Não sendo recomendável a eleição de um número demasiado de indicadores, pois podem confundir os empregados. Para Costa (2002), é recomendável inserir apenas duas metas corporativas, aquelas que todos os profissionais da empresa ganham mais, caso elas sejam atingidas, e algumas poucas metas setoriais (que envolvem os colaboradores de cada área específica da empresa).

Costa (2002) salienta que é “imprescindível estabelecer a existência de lucro como condicionante financeira para a distribuição da quantia aos profissionais caso atinjam as metas”, porém, caso se busque a redução de prejuízos, então se poderá traçar tal intenção como meta.

4 PPLR COMO INCENTIVO AOS EMPREGADOS

A teoria econômica sugere, segundo Brickley (2001, p.380), ao menos três razões para o pagamento de incentivos:

Primeiramente, as pessoas trabalham mais duramente sob salários variáveis do que sob salários fixos e devem ser compensados para o esforço extra. Em segundo, os salários variáveis devem pagar um diferencial de compensação pelo risco. Uma terceira razão é que os salários variáveis são mais prováveis para atrair empregados altamente hábeis e produtivos, desde que ganharão mais com salários variáveis do que sob salários fixos. As empresas têm que pagar mais por empregados mais talentosos.

Segundo Brickley (2001, p. 382), há pelo menos três razões pelas quais as empresas preferem oferecer os programas de incentivos em grupo ao invés dos individuais:

O desempenho individual é geralmente difícil de medir, enquanto o desempenho de um grupo dos empregados freqüentemente pode ser medido e com um custo razoavelmente baixo. Por exemplo, os sistemas de contabilidade de custos da maioria das empresas medem o desempenho das unidades de negócio para finalidades de controle. Assim, com pouco custo adicional estas medidas podem ser usadas para administrar os planos de compensação. Entretanto, uma desagregação mais adicional (no limite), fornecendo uma medida personalizada de desempenho de cada empregado seria muito mais difícil e cara.

O pagamento do grupo incentiva a cooperação e o teamwork, visto que alguns programas de incentivo individuais (dependendo do projeto) motivam mais as ações centradas no próprio empregado.

Os planos de grupo podem motivar os empregados para monitorar-se contra o mau desempenho. A monitoração mútua é benéfica porque o conhecimento específico sobre o desempenho individual é freqüentemente fator de ajuda entre colegas de um grupo de trabalho.

4.1 FORMAS DE INCENTIVOS

O termo pagamento de incentivo freqüentemente sugere a imagem de algum tipo de comissão ou planos de bônus em dinheiro, em que os empregados são pagos baseados na mensuração de suas atividades. Esta imagem não surpreende visto que hoje muitos empregados estão recebendo ao menos uma parte de sua renda com tais planos de incentivo.

A discussão, neste trabalho, sugere que os mecanismos como atrelamento de promoções e ajustes de salário ao desempenho também são formas de pagamento de incentivo, principalmente os PPLR. Os contratos de compensação (formais ou informais) com os empregados rendem-lhes recompensas quando do desempenho bom ou os pune quando do desempenho pobre ou insuficiente (considerando que receberá compensação menor ou nenhuma). Assim são considerados incentivos (positivos ou não) de compensação aos empregados: comissões ou bônus para o desempenho bom; prêmios ganhos em competições (por exemplo, viagens de férias); revisões salariais baseadas no desempenho; promoções e títulos para o desempenho bom; escolha das atribuições preferidas no escritório para o desempenho bom; ações da companhia (possibilidade de compra com vantagens); participação nos lucros ou resultados; compartilhamento de planos de benefícios; demora no recebimento de promoções ou até mesmo perda de cargo, benefícios ou outras punições no caso de performance pobre.

É importante observar que as recompensas precisam necessariamente ser monetárias, mas necessariamente podem consistir em qualquer coisa que represente valor para os empregados.

A importância da prática de incentivos aos empregados também está no impacto sobre a imagem da empresa na comunidade, embora a maioria das organizações busque manter forte coerência com seus pares, algumas se destacam por oferecer vantagens excepcionais. Essa postura é essencial na atração da mão-de-obra, especialmente quando requisitos do negócio impõem alto nível de capacitação profissional.

Por outro lado, para os funcionários, ele é um importante fator de decisão para a permanência numa empresa ou para a aceitação de um novo convite de trabalho. Os benefícios têm impactos diretos sobre a qualidade de vida dos funcionários, influenciando sobre sua segurança presente e futura e sobre sua condição de vida. Os benefícios mais praticados no Brasil são: aluguel de casa, assistência jurídica, assistência médica, hospitalar e odontológica, automóvel, auxílio-doença, *check-up* anual, complemento de aposentadoria, cooperativas, estacionamento, financiamento ou empréstimo, gratificação anual, instrução de filhos, instrução própria, seguros diversos, aquisição facilitada de produtos ou serviços, clube recreativo, assistência farmacêutica, ambulatório na empresa, creche, combustível, transporte, reembolso de alimentação e cesta de alimentos.

5 ORIGENS DOS PROGRAMAS DE PLR

A seguir são apresentados alguns fatos históricos relativos à participação dos empregados nos lucros das empresas conforme, Martins (1996, p.14-15):

- As primeiras notícias sobre a distribuição de lucros das empresas aos empregados foram em 1794, quando Albert Gallatin, secretário do Tesouro de Jefferson(NR4), distribuiu aos empregados uma parte dos lucros das indústrias de vidro.
- Em 1812, Napoleão Bonaparte, por meio de um decreto, concedeu a participação nos lucros aos artistas de *Comédie Française*(NR5), que além do salário fixo, teriam uma participação na receita (feux). A participação era feita com base no lucro líquido, calculada no final do ano, levando-se em conta a idade e antigüidade dos artistas.
- Monsieur Léclarie, em 1842, proprietário de pequeno atêlier de pintura em Paris, ao encerrar seu balanço e apurar lucro, resolveu entregar a seus empregados, sem nenhuma explicação, considerável parcela do resultado obtido na exploração do seu negócio. Foi apontado como elemento nocivo à coletividade da época.
- Na Prússia, por volta de 1847, começou a se observar o sistema de participação nos lucros.
- Em 1850 a Inglaterra também passou a adotá-la.
- Em 1869 foi a vez dos Estados Unidos observá-la. Charles Roberto também foi um dos pioneiros no tema, por volta de 1848, preparando o movimento para o estabelecimento de planos de participação nos lucros, conforme seu trabalho *Le Partage des Fruits du Travail* (Paris, 1878)
- Na Grã-Bretanha acreditava-se que a participação nos lucros seria uma forma de se evitar greves. A *South Metropolitan Gas Company*, em 1889, foi a primeira a conceder a participação nos lucros, sendo que metade foi distribuída em ações. Em 1923 e 1925 a *Bristish Trade Unions Congress* condenava a participação nos lucros, pois era destinada a desencaminhar os trabalhadores e evitar a solidariedade dos sindicatos. O fato é que o resultado psicológico e econômico que se esperava com a participação nos lucros poderia não ser atingido.
- Em 1917 foi prevista a participação de lucros na constituição do México.
- Na Alemanha, V. K. Bohmert observava na participação nos lucros a simetriação

do empregado com o empregador, o que foi feito na Ótica Zeiss, que era de propriedade de Ernst Abbe. Nesse sistema o lucro distribuído não excedia a 8% da folha de pagamento. O conglomerado Krupp adotou também um sistema de participação baseado na realização de tarefas em prazo inferior ao determinado, ocasião em que o empregado tinha direito à participação nos lucros.

- A Igreja Católica também teve sua participação. O Papa Leão XIII na encíclica *Rerum Novarum* (1891), preconizava a participação nos lucros como medida de justiça social. O Papa Pio XI, com a encíclica *Quadragesimo Anno* (1931), menciona também participação nos lucros. O Papa João XXIII, na encíclica *Mater et Magistra*, foi mais longe, pois além da participação nos lucros preconizava “uma participação ativa nos negócios da empresa em que trabalham”. Já o Papa João Paulo II, na encíclica *Laborem Exercens*, recomenda a co-propriedade dos meios de trabalho e à participação dos trabalhadores na gestão e/ou nos lucros das empresas.

5.1 A PLR NO BRASIL

Os primeiros Programas de PLR chegaram ao Brasil através das empresas multinacionais, principalmente na década de 80, como parte de suas políticas de Recursos Humanos. Nesse mesmo período, empresas brasileiras, como a Ferramentas Gerais (RS), a Semco (SP) e a João Fortes Engenharia (RJ), já adotavam Programas de PLR, por iniciativa própria. Nessa época não havia uma legislação sobre o assunto, muito menos vantagens relacionadas à isenção de encargos trabalhistas e previdenciários. As poucas empresas que implementavam estes programas tinha o objetivo de alavancar seus resultados, através da promoção do trabalho em equipe e uma maior abertura na gestão do negócio e das pessoas.

Em 29 de Dezembro de 1994, o governo dá um importante passo para a disseminação dos Programas de PLR nas empresas brasileiras com a edição da Medida Provisória número 794, que tratava sobre o tema. Desde então, tem crescido a cada ano o número de empresas que vêm implantando sistemas de Participação nos Lucros ou Resultados, predominando a modalidade “Resultados”.

5.2 LEGISLAÇÃO BRASILEIRA

Em 1946, a Constituição Brasileira previa “participação obrigatória e direta do trabalhador nos lucros da empresa, nos termos e pela forma que a lei determinar”, mas a participação remetia o intérprete à lei ordinária. Nas constituições de 1967 e 1969, a PLR também estava prevista, mas a lei nunca chegou a ser regulamentada.

Em 1970, o governo implantou o PIS – Programa de Integração Social — e o PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Serviço Público —, que tinham como finalidade a distribuição anual de valores para os empregados que ganhavam o piso salarial brasileiro.

Na Constituição de 1988, no artigo 7º destaca-se: “São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: XI — Participação nos lucros, ou resultados, desvinculados de remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei”.

Em 1994, o Presidente Itamar Franco editou a medida provisória regulamentando este artigo. Esta medida foi reeditada 76 vezes, por um período de 6 anos e 5 meses, até que, em 19 de Dezembro de 2000, foi promulgada a Lei 10.101 que regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas.

5.2.1 Aspectos da Lei nº 10.101, de 19.12.2000 - DOU de 20.12.2000

A *Lei 10.101* 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.

- **Formas de negociação:** 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: comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; convenção ou acordo coletivo, sendo que dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismo 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: índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

- **Arquivamento no sindicato da categoria:** o instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.
- **Não se equipara a empresa, para os fins da Lei:** à pessoa física; à entidade sem fins lucrativos que, cumulativamente: a) não distribua resultados, a qualquer título, ainda que indiretamente, a dirigentes, administradores ou empresas vinculadas; b) aplique integralmente os seus recursos em sua atividade institucional e no País; c) destine o seu patrimônio à entidade congênere ou ao poder público, em caso de encerramento de suas atividades; d) mantenha escrituração contábil capaz de comprovar a observância dos demais requisitos deste inciso, e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.
- **PLR x Salário:** A participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.
- **Dedução no IR:** Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.
- **Formas de Pagamento:** é vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.
- **Incidência do IR na fonte:** As participações dos empregados nos lucros ou resultados serão tributadas na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, como antecipação do imposto de renda devido na

declaração de rendimentos da pessoa física, competindo à pessoa jurídica a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto.

- **Impasse na negociação:** Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resultante em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução de litígio: medição ou arbitragem de ofertas finais. Sendo que se considera arbitragem de ofertas finais aquela em que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes. O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes. Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes. O laudo arbitral terá força normativa, independentemente de homologação judicial.
- **Empresas Estatais:** A participação dos empregados nos lucros ou resultados, relativamente aos trabalhadores em empresas estatais, observará diretriz específica fixada pelo Poder Executivo. Consideram-se empresas estatais as empresas públicas, sociedades de economia mista, suas subsidiárias e controladas e demais empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto.

5.2.2 PLR e o Imposto de Renda

Na área do Imposto de Renda, a conversão da MP nº 1.982-77/2000 em na Lei nº 10.101/2000 não trouxe novidades, permanecendo em vigor o tratamento fiscal a seguir resumido.

a) **Dedutibilidade para Efeito de Apuração do Lucro Real e da Base de Cálculo da CSL**

Para efeito de apuração do lucro real, a participação nos lucros ou resultados atribuída aos empregados poderá ser considerada dedutível, como despesa operacional, dentro do próprio exercício de sua constituição (§ 1º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000). Portanto, o valor desta participação é dedutível, pelo regime de competência, no período de apuração em que for computada no resultado da empresa, ainda que o efetivo pagamento ocorra em período posterior. Observe-se, porém, que a dedução da despesa antes do efetivo pagamento pressupõe que o valor das participações a pagar esteja definitivamente quantificado, pois, caso contrário, tratar-se-á de uma provisão e, como tal, tem a sua dedução vedada pelo art. 249,

inciso I, do RIR/99. A participação atribuída aos empregados nos lucros ou resultados da empresa é dedutível inclusive para fins de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, exceto no caso de provisão de valor ainda não definitivamente quantificado (art. 2º da Lei nº 7.689/88, com as alterações da Lei nº 8.034/90).

b) Incidência do Imposto na Fonte e na Declaração de Ajuste

A participação nos lucros ou resultados atribuída aos empregados será tributada pelo Imposto de Renda na fonte, separadamente dos demais rendimentos recebidos no mês, como antecipação do imposto devido na Declaração de Ajuste, mediante aplicação da tabela progressiva vigente na data do pagamento, cabendo à pessoa jurídica que efetuar o pagamento a responsabilidade pela retenção e pelo pagamento do imposto (art. 3º, § 5º, da Lei nº 10.101/2000). Não obstante o fato de ser tributada na fonte separadamente, na Declaração de Ajuste Anual do beneficiário o valor da participação recebida deverá ser computado como rendimento tributável, junto com os demais rendimentos percebidos no ano, e o imposto retido na fonte será compensado com o devido na declaração.

5.2.3 A PLR e as empresas sem fins lucrativos

A Lei 101/202 exclui da obrigatoriedade de implantação as pessoas físicas e as entidades sem fins lucrativos, sem, todavia, ferir o princípio constitucional que assegura aos empregados a participação nos lucros ou resultados, mas adota sistema facultativo de PLR para estas entidades.

A implementação de PLR não coloca em risco a natureza filantrópica da entidade e a perda de isenções fiscais, porquanto o princípio constitucional é aplicável como regra de benefício a todos os empregados, sem distinção.

A aplicação de PLR nas entidades sem fins lucrativos exclui, por óbvio, a análise de lucro contábil, centrando os aspectos de resultados. Mas deverá manter a escrituração contábil a fim de comprovar a observância dos requisitos que a caracterizam como entidade sem fins lucrativos e das normas fiscais, comerciais e de direito econômico que lhe sejam aplicáveis.

6 IMPLEMENTAÇÃO DE PROGRAMAS DE PLR

São vários os motivos para a implantação de um programa de PLR, mas certamente a maior vantagem é a satisfação tanto do empregado quanto do empregador. Ambos têm ganhos com a implantação deste programa. Alguns motivos específicos são os a seguir relacionados: incentivo à parceria entre os colaboradores e a organização; incentivo ao trabalho em equipe; incentivo à melhoria da produtividade; total isenção de encargos previdenciários e trabalhistas; vincula desempenho e recompensas para estimular a melhoria contínua; é instrumento de partilha tanto de bons como de maus resultados; é custo variável; é autocusteável e atende à Legislação (Lei 10.101 de 19/12/2000).

6.1 FATORES DE SUCESSO NA IMPLANTAÇÃO

Para garantir o sucesso da implantação do Programa de PLR ou outra forma de remuneração variável, é importante conhecer e garantir os fatores de sucesso, tais como a indicação de metas de desempenho que são fundamentais e devem ser convergentes com as diretrizes e os objetivos estratégicos do negócio, bem como a clareza da definição destas metas. Outros pontos importantes a serem considerados são: total comprometimento da liderança; simplicidade e flexibilidade; clareza e objetividade; alinhamento com as diretrizes estratégicas da organização; indicadores de desempenhos consistentes e focados na realidade e no momento específico da organização; metas desafiadoras e factíveis; comunicação e transparência.

6.2 IMPLEMENTAÇÃO

A fórmula eficaz é aquela capaz de aguçar o espírito de equipe entre os empregados e estimular a ajuda mútua efetiva entre eles. Além de gerar uma cobrança por melhor performance. Tudo isso com uma mecânica simples e transparente, para que possa ser facilmente assimilada por todos. Alguns passos sugeridos pela equipe de estudos do *site prl.com.br* para implementação dos programas de PLR são:

- a)** fomar uma equipe de projeto para estudar o assunto e desenhar o sistema;
- b)** identificar os indicadores de desempenho, focando o que é estratégico e o que pode

- ser melhorado na organização;
- c) definir as metas de forma que sejam desafiadoras e possíveis de serem atingidas;
 - d) calcular os ganhos que a organização pode ter caso as metas sejam atingidas;
 - e) definir o valor da participação de cada pessoa com base na estimativa de retorno para a organização;
 - f) definir as regras e critérios do sistema (data de pagamento, que terá direito, regras para admitidos, demitidos, etc.);
 - g) estabelecer uma comissão escolhida pelos próprios colaboradores para negociação e acompanhamento do sistema de PLR;
 - h) investir tempo e todo o esforço possível na comunicação, pois dela dependem o sucesso do sistema;
 - i) monitorar o andamento da PLR, seus resultados e o nível de comprometimento dos colaboradores;
 - j) divulgar periodicamente os resultados atingidos aos colaboradores;
 - k) praticar o conceito de Melhoria Contínua, identificando oportunidades e implementando melhorias do sistema, a cada período.

6.3 INDICADORES DE DESEMPENHO

Conforme Thomaz Wood Jr. e Vicente Picarelli Filho (1999, p.196), existem cinco critérios genéricos para a escolha dos indicadores de desempenho, conforme a seguir relatado:

- *Importantes*: são os indicadores que devem refletir os aspectos ou fatores importantes para empresa. Deve-se evitar a tendência de utilizar o que é mais fácil de medir em detrimento do que é realmente importante medir. A escolha de um indicador significa que grande atenção lhe será dada e esforços serão orientados para o atendimento dos patamares pretendidos. Portanto, é fundamental que a escolha recaia sobre os pontos fundamentais.
- *Estratégicos*: melhorar estes indicadores deve ser objetivo estratégico ou fator crítico de sucesso para a empresa. Por exemplo: se um objetivo estratégico da empresa é aumentar as vendas com exportações, um indicador fundamental pode ser a participação no mercado europeu.
- *Impactantes*: tomando o mesmo exemplo anterior: atingir o patamar pretendido de exportações deve ser a consequência de um trabalho que mobilize a organização e

tenha grande significado para todos os envolvidos.

- *Administráveis*: os meios para alterar os níveis dos indicadores devem estar sob razoável domínio do indivíduo ou grupo. Estabelecer um indicador sobre o qual os envolvidos têm pouco ou nenhum grau de domínio pode levar a seu abandono. Porém, não se deve esperar que todos os recursos estejam internamente disponíveis. É usual que, para atingir uma meta, um grupo deva procurar recursos fora de seu sistema ou até mesmo interferir no meio ambiente.
- *Motivadores*: é desejável que o indivíduo ou grupo responsável pelo indicador esteja motivado a melhorá-lo. Ou seja, é importante que o indicador seja percebido como importante e valorizado pelos envolvidos.

Também, Thomaz Wood Jr. e Vicente Picarelli Filho (1999, p.196) elegem critérios para a determinação dos níveis destes indicadores, a saber:

- *Histórico*: em primeiro lugar, é importante conhecer o comportamento histórico de cada indicador e suas condicionantes. Ou seja, é preciso compreender as alterações sofridas ao longo do tempo e como os fatores ambientais – ações do meio – e os fatores internos – ações da organização – influenciam estas alterações. Por exemplo um indicador relacionado a volume de vendas. A sazonalidade e a interferência do contexto econômico têm de ser consideradas antes de se estabelecer os níveis do indicador.
- *Técnico*: é também fundamental conhecer tecnicamente o sistema que o indicador mede e suas limitações. Por exemplo: equipamentos industriais têm limites além dos quais a produtividade não pode ser aumentada. Por outro lado, sistemas mais complexos, como unidades fabris, geralmente podem ser muito melhorados com intervenções na forma de gestão, modernização e racionalização de mão-de-obra. Em qualquer caso, um conhecimento profundo dos sistemas medidos é imprescindível.
- *Benchmarking*: é desejável comparar-se com outras empresas e basear o nível desejado em índices alcançados por empresas reconhecidas como de classe mundial. Significando, também, troca de experiências sobre processos como empresas excelentes, visando a melhorar estes índices.
- *Motivação*: O aspecto motivacional do indivíduo ou grupo também precisa ser considerado. Indivíduos ou grupos que são pressionados a aceitar metas

excessivamente elevadas podem ficar desmotivados pela impossibilidade de atingi-las e deixar de realizar melhorias de menor impacto, porém relevantes.

Thomaz Wood Jr. e Vicente Picarelli Filho (1999, p.196) destacam que os indicadores mais utilizados têm sido os da lucratividade e da produtividade, mas existem outros indicadores que podem ser utilizados, conforme a seguir relatados, na ordem de função e indicador:

- a) geral: lucratividade, retorno sobre o capital investido e a margem de contribuição;
- b) comercial: volume de vendas, participação de mercado, mix de produtos, precisão da previsão de vendas, nível de atendimento de pedidos e satisfação dos clientes;
- c) logística: nível de atendimento dos pedidos, pontualidade na entrega, custos de distribuição, *lead time* de atendimento, giro do inventário e precisão da informação de estoques;
- d) produção: produtividade, rendimento de matérias-primas, nível de refugo, nível de reprocesso, nível de inventário em processo e nível de qualidade;
- e) desenvolvimento: introdução de novos produtos, introdução de novos serviços e inovações em processos;
- f) finanças: índice de clientes inadimplentes e índice de ganho financeiro;
- g) compras: custo de matérias-primas e qualidade de matérias-primas;
- h) outras: absenteísmo, índice de acidentes de trabalho, resultado de auditorias de segurança, resultado de auditorias de qualidade, redução de custos fixos, redução de custos variáveis e índice de poluição.

6 CONCLUSÃO

As novas tecnologias e as mudanças nos sistemas econômicos, ocorridas nas últimas décadas, têm criado a necessidade de redefinição das estruturas organizacionais das empresas, bem como a mudança em suas atividades produtivas com profundos reflexos no mercado de trabalho.

A competitividade tem sido a ênfase neste cenário globalizado. E, apesar da característica de forte intervenção e regulação do estado, as mudanças nos últimos anos têm revelado novas discussões como as dos PPLR, fazendo com que as empresas comecem a se

preocupar em aplicar as ferramentas da economia para chegar a desenhos organizacionais que buscam a motivação dos indivíduos. Esta busca motiva os empregados a fazerem as escolhas que aumentem o valor da empresa. Para que isto ocorra, as empresas procuram promover incentivos, que são estudados pela economia como problemas de incentivo.

Nossa discussão neste trabalho mostra que os mecanismos como atrelamento de promoções e ajustes de salário ao desempenho também são formas de pagamento de incentivo, principalmente os PPLRs.

São vários os motivos para a implantação de um PPLR, mas certamente a maior vantagem é a satisfação tanto do empregado quanto do empregador, pois ambos têm ganhos com a implantação deste programa. Mas, para garantir o sucesso da implantação do PPLR ou outra forma de remuneração variável, é importante conhecer e garantir os fatores de sucesso, tais como a indicação de metas de desempenho que são fundamentais e devem ser convergentes com as diretrizes e os objetivos estratégicos do negócio, bem como a clareza da definição destas metas.

A fórmula eficaz é aquela capaz de aguçar o espírito de equipe entre os empregados e estimular a ajuda mútua efetiva entre eles, além de gerar uma cobrança por melhor performance. Tudo isso com uma mecânica simples e transparente, para que possa ser facilmente assimilada por todos.

REFERÊNCIAS

BRICKLEY, J.; SMITH, C. W.; ZIMMERMAN, J. L. **Managerial economics and organizational architecture**. New York: McGraw-Hill Irwin, 2001.

COSTA, S. A. **A prática das novas relações trabalhistas, por uma empresa moderna**. São Paulo: Atlas, 1997.

COSTA, S. A. Uma ferramenta de gestão. Disponível em: <<http://www.jt.estadao.com.br/notici97/97-10-05/artigos.htm>>. Acesso em: 1 nov. 2002.

EDITORIAL. Resultados distribuídos. **O Estado de São Paulo**. Disponível em: <<http://www.estado.estadao.com.br/editorias/02/02/21/editoriais003.html>>. Acesso em: 6 ago. 2002.

EQUIPE ATLAS. **Lei das Sociedades por Ações: Lei 6404, de 15/12/76**. São Paulo: Atlas, 2001.

FOLHA ONLINE. Participação nos lucros e resultados chega ao "chão da fábrica". Disponível em:

<<http://www.uol.com.br/folha/dimenstein/imprescindivel/dia/gd270502.htm#1>>. Acesso em:

8 ago. 2002.

IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R. **Manual de contabilidade das sociedades por ações.** São Paulo: Atlas, 1995.

MARTINS, A.; CAVALCANTI, H. A. P. **Elementos de direito individual do trabalho.** Porto Alegre : Síntese, 2000.

MARTINS, S. P. **Participação dos empregados nos lucros das empresas.** São Paulo: Malheiros Editores, 1996.

NASCIMENTO, A. M. Curso de direito do trabalho: história e teoria geral do direito do trabalho: relações individuais e coletivas do trabalho. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NO RESULTADOS: dicas de implantação. Disponível em: <<http://www.plr.com.br/main.htm>>. Acesso em: 10 ago. 2002.

ROSA, F. D. Participação nos lucros ou resultados: a grande vantagem competitiva: como pessoas motivadas podem potencializar resultados e reduzir os custos das empresas. São Paulo: Atlas, 2000.

SITTEL-MG. Tudo que você precisa saber sobre PLR. Disponível em: <http://www.sinttelmg.org.br/plr_dir.htm#A>. Acesso em: 31 jul. 2002.

USP. **Programas de participação nos lucros e resultados:** a importância para empresas e empregados. Disponível em: <<http://www.usp.br/agen/rede404.htm#Participação%20no%20lucro>>. Acesso em: 5 ago. 2002.

WOOD JR, T.; PICARELLI FILHO, V. **Remuneração por habilidades e por competências:** preparando a organização para a era das empresas de conhecimento intensivo. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

WOOD JR, T.; PICARELLI FILHO, V. **Remuneração estratégica:** a nova vantagem competitiva. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.