



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10166.725185/2018-67</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2201-012.157 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 12 de agosto de 2025                                 |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | ASSOCIACAO DE POUPANCA E EMPRESTIMO POUPEX           |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. ALEGAÇÕES CONSIDERADAS NÃO IMPUGNADAS. PRECLUSÃO PROCESSUAL. APLICAÇÃO DO ARTIGO 17 DO DECRETO Nº 70.235/72. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NÃO SUPRESSÃO DE INSTÂNCIAS.

As matérias que não tenham sido expressamente contestadas pelo impugnante serão consideradas não impugnadas e, portanto, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, devem ser tidas como matérias processualmente preclusas. O Recurso Voluntário deve ater-se às matérias mencionadas na impugnação e analisadas na decisão recorrida, de modo que as alegações que não tenham sido arguidas na impugnação não poderão ser conhecidas por se tratar de matérias novas, de modo que se este Tribunal entendesse por conhecê-las estaria aí por violar o princípio da não supressão de instância que é de todo aplicável no âmbito do processo administrativo fiscal.

PLR. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. INEXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS.

A ausência de fixação de quaisquer metas e critérios para atribuição da participação nos resultados viola o art. 2º, § 1º, da Lei n.º 10.101/2000, atraindo a incidência das contribuições previdenciárias.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do Recurso Voluntário, por preclusão, e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 12 de agosto de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Álvares Feital – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Debora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

### Do lançamento

As autuações (fls. 02-21), com relatório fiscal às fls. 23-35, versam sobre a exigência de contribuições previdenciárias, incidentes sobre o pagamento de verbas a título de participação nos lucros e resultados em desacordo com a legislação.

Nos termos do relatório fiscal, foram apuradas contribuições previdenciárias devidas pela empresa em virtude do pagamento a seus empregados, no período de 01/2014 a 12/2015, de valores referentes a participação nos lucros e resultados, em desacordo com a legislação específica. Não ocorreu também a declaração desses valores em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social-GFIP.

### Da Impugnação

A recorrente apresentou Impugnação (fls. 433 -445), argumentando em síntese que:

- a) as importâncias pagas a título de PLR são imunes da incidência de contribuições previdenciárias e de terceiros.
- b) as importâncias pagas pela POUPEX aos seus empregados a título de participação nos resultados, nas competências de 01/2014 a 12/2015, atenderam a todos os pressupostos da Lei nº 10.101/2000, bem como o acordo coletivo de trabalho firmado entre a Instituição e os empregados, por meio do Sindicato da categoria.
- c) o acordo coletivo da POUPEX estabelece regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação: os empregados admitidos até

dezembro do ano anterior, em efetivo exercício em dezembro do ano de pagamento, receberão o valor da participação correspondente a 90 % (noventa) por cento sobre o salário-base mais verbas fixas de natureza salarial, reajustados no ano, acrescido de um valor fixo. Disciplinou, ainda, as hipóteses de pagamento proporcional, de afastamento temporário e desligamento do empregado, em nítido apreço à proporcionalidade, integrando e harmonizando o capital e o trabalho.

- d) do acordo constam informações acerca da forma de pagamento, periodicidade e vigência, restando claro o atendimento de todos os pressupostos erigidos na Lei nº 10.101/2000 para o pagamento da Participação nos Resultados aos empregados e a não incidência das contribuições previdenciárias e de terceiros, objeto da exação do Fisco.
- e) o mero fato da Impugnante não se valer de exigências de metas e resultados para a concessão da participação não desvirtua o instituto, especialmente porque os seus resultados foram positivos, no período. A Lei nº 10.101/2000 não impôs a obrigatoriedade de observância dos critérios e condições citados nos incisos I e II do § 1º do art. 2º, quanto à utilização de índices de produtividade, qualidade, lucratividade ou programas de metas, resultados e prazos. Da leitura do dispositivo, deduz-se que o legislador apenas sugeriu a utilização destes métodos como parâmetros, estabelecendo uma faculdade e não obrigatoriedade. É o que o dispositivo legal consigna a expressão "podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições", que não veicula critérios ou mecanismos compulsórios que, senão observados, descaracterizam a natureza jurídica da PLR.
- f) o que se vê, de fato, não é a ausência de regras claras e objetivas, mas discordância da autoridade fiscal quanto aos critérios eleitos pelas partes na elaboração do plano de PLR, sendo certo, como já expresso, que não compete ao agente lançador adentrar às regras e outras condições estabelecidas entre a empresa e seus empregados, de modo a rechaçar-las em razão de eventual divergência.
- g) a impugnante, como associação de poupança, não tem fins lucrativos. Não se trata, pois, na hipótese, de participação nos lucros, mas sim de participação nos resultados, em que a POLJPEX e a Entidade representativa dos empregados deliberaram por se conceder a participação no resultado coletivo da Instituição, desde que positivo.
- h) ao contrário do que entendeu a Autoridade-Fiscal, não estava obrigada a proceder ao detalhamento acerca do cumprimento de metas ou objetivos

mensuráveis para o pagamento da participação nos resultados a seus empregados.

Pede, ao final que o lançamento seja julgado improcedente.

### **Do Acórdão de Impugnação**

Em seguida, a DRJ deliberou (fls. 479-498) pela improcedência da Impugnação, mantendo o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

CONSTITUCIONALIDADE. LEGALIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação, ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, cujo reconhecimento encontra-se na esfera de competência do Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. REQUISITOS ESTABELECIDOS EM LEI.

Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do Recurso Voluntário**

O contribuinte recorreu da decisão de primeira instância (fls. 507-524), reiterando os argumentos da impugnação. Acrescenta que:

A Emenda Constitucional nº 33/2001, por sua vez, alterou o artigo 149 da Constituição para, dentre outras modificações, restringir a base de cálculo da CIDE ao faturamento, à receita bruta, ao valor da operação ou aduaneiro. Desse modo, com a apontada alteração promovida no texto constitucional foram claramente derogadas as normas infraconstitucionais que instituíram a Contribuição destinada ao INCRA, incidente sobre a folha de salários. Ressalte-se que, nos termos de jurisprudência firme do Supremo Tribunal Federal (RE 396.386, Rel.

Min. CARLOS VELLOSO, DJ 13-08-2004), a hipótese comporta tão-somente o exame da derrogação dos antes referidos dispositivos legais, pela posterior edição da Emenda Constitucional nº 33, e não a declaração da sua inconstitucionalidade, vedada pelo artigo 26-A do Decreto 70.235/1972.

De toda sorte, a questão será examinada pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 630.898, sob o regime da repercussão geral, onde certamente a Corte reconhecerá a derrogação das normas instituidoras da discutida contribuição pela Emenda Constitucional nº 33/2001, firmando entendimento a ser aplicado também na esfera administrativa.

Por mais esses fundamentos, portanto, deverá ser excluída do lançamento a contribuição para o INCRA, porque indevida em qualquer caso.

[...]

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Conheço do recurso, pois presentes os pressupostos de admissibilidade.

Como relatado, as autuações (fls. 02-21), com relatório fiscal às fls. 23-35, versam sobre a exigência de contribuições previdenciárias, incidentes sobre o pagamento de verbas a título de participação nos lucros e resultados em desacordo com a legislação.

Preliminarmente, acerca da argumentação sobre a não incidência de contribuição ao INCRA, dado que o argumento foi apresentado pela primeira vez no recurso voluntário, considero a matéria não impugnada e, por isso, não a conheço, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Em relação à parte conhecida do recurso, conforme relatório fiscal (fls. 28), intimada a apresentar “[...] se houver, atos internos que estabeleçam e/ou detalhem as regras para seu pagamento, assim como os mecanismos de aferição, índices, programas de metas ou resultados que embasam o pagamento dessa rubrica aos empregados”, a Recorrente assim se manifestou:

[...] esclarecemos que a regra específica consta somente nos acordos coletivos dos anos em que são pagos a Participação nos Resultados não existindo atos internos para tal pagamento. Não existem metas a serem alcançadas, simplesmente o resultado positivo até a época em que efetuamos o referido pagamento.

A resposta condiz com a argumentação adotada pela Recorrente que, em seu recurso (fl. 514-515), afirma:

Data venia, como amplamente demonstrado, a Lei nº 10.101/2000 conferiu ampla liberdade às partes para concretizarem a participação nos lucros ou resultados, não exigindo, em absoluto, a obrigatória definição de metas e resultados, ou tampouco a fixação de quaisquer índices.

[...]

Como se verifica, sendo impossível extrair do artigo 2º da Lei nº 10.101/2000 a obrigatoriedade de o instrumento que institua a participação nos lucros ou resultados adotar quaisquer dos critérios e condições previstos nos incisos I e II do seu § 1º, insustentável a conclusão que os acordos coletivos celebrados pela Recorrente teriam inobservado os seus ditames.

Desse modo, constatado que os acordos coletivos em exame estabeleceram regras claras e objetivas acerca dos direitos e obrigações pactuados, cujo cumprimento é de fácil verificação pelas partes, bem como fixaram a periodicidade da distribuição, respeitado o mínimo legal, o período de vigência e a forma de revisão do ajuste, não há como sustentar o descumprimento da legislação de regência vislumbrado pela Turma julgadora.

Da mesma forma, equivoca-se o eminente Relator do r. acórdão recorrido ao vislumbrar a pretensa inobservância da Lei nº 10.101/2000 na hipótese dos autos porque o critério adotado nos acordos coletivos celebrados pela Recorrente para estabelecer a proporcionalidade do valor devido a cada empregado não guardaria “qualquer relação com o seu grau de desempenho no incremento da atividade produtiva ou da lucratividade”.

Da leitura dos acordos coletivos autuados verifica-se que realmente inexistem menção a quaisquer regras (adjetivas ou substantivas) relativas à PLR. Veja-se, a título de exemplo, a cláusula décima quarta do acordo coletivo relativo ao período de 2013-2014:

A POUPEX pagará Participação nos Resultados (PR) a todo empregado admitido até 31/12/2012, em efetivo exercício em 31/12/2013. O valor da Participação nos Resultados para os empregados da POUPEX será correspondente a 90% (noventa por cento) sobre o salário-base mais verbas fixas de natureza salarial reajustados em Setembro/2013, acrescido do valor fixo de R\$ 1.694,00 (um mil seiscentos e noventa e quatro reais).

§ 1º — A primeira parcela, paga em setembro, será calculada com base na regra do acordo que estiver vigente quando do fechamento da folha de pagamento do referido mês, correspondendo a 50% da PR e tendo como base a remuneração do mês de agosto. A diferença ocasionada pelo reajuste e demais definições do presente Acordo Coletivo será paga por ocasião da folha de pagamento subsequente à assinatura do Acordo Coletivo de Trabalho. O pagamento da segunda parcela ocorrerá em fevereiro/2014.

§ 2º — O empregado admitido até 31/12/2012 e que se afastou, temporariamente, a partir de 01/01/2013, por doença ou acidente de trabalho, fará jus ao pagamento da PR ora estabelecida, ficando vedada a dedução do período de afastamento para cômputo da proporcionalidade.

§ 3º — Ao empregado admitido a partir de 01/01/2013 será efetuado o pagamento de 1/12 (um doze avos) do valor estabelecido, por mês trabalhado ou fração igual ou superior a 15 (quinze) dias. Ao afastado por doença ou acidente de trabalho, fica vedada a dedução do período de afastamento para cômputo da proporcionalidade.

§ 4º — Ao empregado que, entre 01/01/2013 e 31/12/2013, tenha solicitado demissão ou vier a solicitar, que tenha sido dispensado sem justa causa ou vier a ser dispensado, assim como aquele que solicitar licença sem remuneração ou vier a solicitar, será devido o pagamento de 1/12 (um doze avos) do valor estabelecido no “caput”, por mês trabalhado ou fração igual ou superior a 15 (quinze) dias.

A confessada inexistência de metas caracteriza, por si só, o descumprimento da regra prevista no art. 2º, § 1º, da Lei n.º 10.101/2000, o qual determina que sejam estabelecidas regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas que regulam o seu procedimento. Ora se não há regra alguma, não se pode falar que o PLR em questão se sujeita a regras claras e objetivas para distribuição dos resultados partilhados, razão pela qual o lançamento deve ser mantido.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, conheço parcialmente do recurso e, em relação à parte conhecida, nego provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Thiago Álvares Feital**