



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.728037/2015-19
ACÓRDÃO	2201-012.325 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	ALCOA WORLD ALUMINA BRASIL LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

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

Incide contribuição previdenciária sobre os valores creditados a título de PLR quando evidenciado o não cumprimentos de todos os requisitos legais.

PLR. NEGOCIAÇÃO. PARTICIPAÇÃO DO SINDICATO. RECUSA. COMUNICAÇÃO À AUTORIDADE COMPETENTE. OBRIGAÇÃO DO EMPREGADOR. Tendo o ente sindical se recusado a participar das negociações para pagamento da participação nos lucros, deve o empregador comunicar tal recusa ao Ministério do Trabalho, para adoção das providências legais cabíveis.

PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). ASSINATURA DO ACORDO APÓS INÍCIO DO PERÍODO DE AFERIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos discutidos e firmados após o início do período de aferição acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário de contribuição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício, com base no limite de alçada. Acordam ainda, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o Conselheiro Thiago Álvares Feital, que lhe deu

provimento. Os Conselheiros Fernando Gomes Favacho e Luana Esteves Freitas manifestaram intenção de apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Weber Allak da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

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

RELATÓRIO

1 – DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado pelo não recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre o pagamento de participações nos lucros ou resultados aos empregados nas competências 01/2011, 02/2011 e 07/2011, em desacordo com os requisitos materiais e formais da Lei nº 10.101/2000. Tais verbas pagas aos empregados não foram declaradas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

A autoridade lançadora entendeu que o contribuinte não cumpriu todos os requisitos previstos na Lei 10.101/2000 para o regular pagamento da Participação dos Lucros e Resultados relativas ao ano de 2011.

A primeira irregularidade apontada no Termo de Verificação Fiscal (fls. 927/931) foi a falta da assinatura do representante legal do sindicato dos empregados no acordo coletivo de trabalho, que deliberou a respeito da PLR.

Também se verificou que ata da eleição da comissão de empregados, que participou das negociações para o pagamento da PLR, apresentava data posterior ao início do exercício de apuração dos resultados. Assim, entendeu que os empregados não tiveram o conhecimento prévio das metas a serem cumpridas.

Por fim, a empresa teria infringido o art. 3º da Lei 10.101/2000, ao inserir no item 11 do acordo do programa que a participação nos resultados substitui integralmente qualquer índice de produtividade ou aumento real que venha a ser negociado na data base, ou fora desta, pelos sindicatos com empresa ou sindicato patronal.

2- DA IMPUGNAÇÃO

Em 05/02/2016 foi juntada impugnação ao lançamento com as seguintes alegações:

- Alega a nulidade do lançamento, tendo em vista que dos pagamentos relacionados pela autoridade fiscal, somente o de 07/2011 refere-se ao PPR analisado e referenciado no Termo de Verificação Fiscal (TVF), qual seja, o de 2011;
- Alega nulidade do lançamento argumentando que não teria havido fraude no pagamento da PLR, e que não objetivou a substituição de salário;
- Que a ausência de assinatura do representante sindical se deu porque o mesmo teria deixado a reunião antes do término. Argumenta, ainda, que nenhuma lei garante ao Sindicato o poder de VETAR a celebração de um acordo de Participação nos Resultados, apenas recusando-se a assiná-lo, pois a vontade dos empregados, manifestada pela Comissão que é soberana;
- Que o Programa de Participação nos Lucros e Resultados depende de diversos procedimentos burocráticos. Assim a deliberação e conclusão de um Plano de PLR não ocorre de um dia para outro;
- Que as regras estabelecidas são muito semelhantes àquelas determinadas no ano anterior. Que a constituição da Comissão de Empregados, e a finalização com a assinatura no plano, após iniciado o período de apuração não teria implicado no desconhecimento das metas por parte dos empregados;
- Que a cláusula de substituição de índices de produtividade no Plano de PLR de 2011 de JURUTI não existiu;
- Que o Plano de PPR dos demais estabelecimentos, notadamente o do CENU - São Paulo, quando o Acordo menciona que a participação nos resultados ora pactuada substitui qualquer índice de produtividade e/ou aumento que seja negociado na data-base, não significa que a PPR estaria substituindo aumentos salariais ou parcelas da remuneração - o que de fato nunca ocorreu. Que a cláusula visava deixar claro que os critérios aplicáveis ao PPR (metas e objetivos) deveriam ser apenas aqueles descritos nos acordos específicos de PPR, não podendo negociação futura (outros acordos coletivos) sobre aumentos salariais definir outras regras para o pagamento da participação nos resultados.

Em 26/10/2016 a Impugnação foi julgada procedente em parte pela 5^a Turma da DRJ/CTA, excluindo os valores lançados nas competências 01/2011 e 02/2011, através do Acórdão 06-56.057, do qual transcrevemos os principais trechos:

Das preliminares de nulidade

O auto de infração não foi lavrado por pessoa incompetente, e a hipótese do inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, que se refere ao cerceamento de defesa, não se aplica ao caso, pois o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, omissão ou obscuridade capaz de impossibilitar, no todo ou em parte, o exercício do contraditório e da ampla defesa. Pelo contrário, verifica-se que a impugnante os exerceu, de forma plena, sem que tenha sido demonstrada a existência de prejuízo para a sua defesa.

.....

Porém, assiste razão quanto a indevida inclusão dos valores referentes aos meses de janeiro e fevereiro/2011 na base de cálculo das contribuições apuradas, por referirem ao PPR de 2010, não analisado no decorrer do procedimento fiscal que resultou nas presentes autuações (...)

Nesse Relatório Fiscal, não há menção ao PPR de 2010 e nem foi carreado aos autos pela fiscalização, tornando plausível a alegação da impugnante. Aliado a isso temos que nos PPR de 2011 o primeiro período de avaliação, janeiro a junho/2011, será paga em julho/2011 com base no salário de junho/2011. Ainda, que o resultado do primeiro período somente será apurado no final deste.

Desta forma, voto para ser retificada a base de cálculo das contribuições lançadas, retirando-se as remunerações referentes aos meses de janeiro e fevereiro/2011.

.....

Do mérito

.....

Sendo assim, a participação de um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria na negociação é, indiscutivelmente, requisito essencial para que um acordo firmado entre empresa e empregados sobre a PLR esteja em conformidade com o previsto na Lei nº 10.101/2000 e, consequentemente, faça jus às benesses legais ali dispostas.

.....

Por outro lado, a defesa sustenta que dos dois PPR-2011 analisados pela autoridade fiscal, somente em um não consta a assinatura do representante sindical. Ou seja, no PPR/2011 do CENU-SP, o referido representante foi devidamente notificado para participar das negociações, oportunidade em que compareceu conforme está demonstrado por meio da Ata de reunião juntada à fl. 1102. Entretanto, abandonou a mesa de negociações antes de seu término, quedando-se vencido em sua posição que sequer tratava do mérito do plano, tendo em vista que os empregados da ora impugnante não aceitaram pagar “uma taxa de PPR a ele destinada”. Em que pese tais alegações, essas não suprem a exigência trazida pela Lei nº 10.101/2000 quanto a efetiva participação nas negociações do PPR.

Já com relação ao PPR-2011 do estabelecimento Juruti, f. 935, acostado aos autos pela fiscalização, realmente, verifica-se a presença e a respectiva assinatura do representante sindical. Portanto, em relação a esse PPR não existe a apontada infração quanto à falta de participação do represente sindical nas negociações.

A impugnante confirma que a escolha da Equipe/Comissão que compôs a deliberação do Plano/2011, realmente, teve início em janeiro/2011, ou seja, durante o período de apuração, encerrando-se em abril. Mas que isso não trouxe, no entender da impugnante, nenhum prejuízo aos trabalhadores, uma vez que as metas desse PPR são extremamente semelhantes às dos Planos anteriores, de pleno conhecimento de todos.

Porém, tal sistemática vai de encontro à Lei nº 10.101/2000, que exige prévia pactuação dos programas de metas, resultados e prazos.

Aduz a impugnante que mesmo existindo cláusula de substituição de índice de produtividade por PPR, tal cláusula nunca foi aplicada, da forma como interpretada pela fiscalização. Alegações corroboradas pelos documentos juntados às f. 1215-1255.

Ainda que se repute verdadeiras tais alegações, essas não se mostram suficientes para infirmar os presentes lançamentos. Pois, conforme já manifestado acima, para que a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa se situe fora do campo da hipótese de incidência das contribuições sociais, é necessário que se observe, na integralidade, a legislação específica que regula a matéria. Desse modo, ante todo o exposto, fica demonstrado que não foram observados todos os requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000. Devendo, portanto, incidir as contribuições sobre a parcela paga pela impugnante a título de PPR em julho de 2011.

Dos pedidos

De tudo aqui exposto, ao contrário do que pretende a Impugnante, esta não logrou êxito em afastar a procedência do lançamento em sua totalidade com seus argumentos e documentos apresentados.

Indefere-se o protesto pela produção de todas as provas em direito admitidas, eis que, conforme disposto no art. 16, III, do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, a interessada já deveria ter mencionado, em sua impugnação, todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.

Por fim, o pedido para que todas as notificações referentes ao presente processo sejam encaminhadas ao endereço do patrono do contribuinte deve ser indeferido, por falta de previsão legal. O Decreto nº 70.235/1972, que disciplina o processo administrativo fiscal, em seu artigo 23, estipula que as intimações devem ser encaminhadas ao endereço do sujeito passivo, sem previsão para o envio de intimações e documentos ao procurador da empresa.

Conclusão

Por todo o exposto, julgo a impugnação procedente em parte, mantendo integralmente o crédito tributário referente à competência 07/2011 e excluindo os valores referentes às competências 01/2011 e 02/2011.

3 – DOS RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

Foi apresentado Recurso de ofício, nos termos do disposto no art. 34, I e § 1º, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e no art. 1º da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Em 24/02/2017 o contribuinte apresentou Recurso Voluntário contra a decisão de 1^a instância, com as alegações sintetizadas adiante:

- Em relação à falta de assinatura nos Acordos Coletivos, afirma que tal ausência não foi verificada no estabelecimento Juriti.
- Que em relação aos demais estabelecimentos o representante sindical foi devidamente notificado para participar da reunião de negociação, mas deliberadamente deixou a mesa de negociação. Que o mesmo teria recebido o Acordo aprovado pela Comissão dos Empregados e Empresa, porém não devolveu o Acordo assinado e não se opôs a qualquer cláusula;
- Que o início da divulgação do Plano de PPR, bem como da formação da Comissão de empregados que negociaria o PPR se deu em 01/2011, ou seja, no primeiro mês do período de apuração do Plano de PPR de 2011;
- Que a Comissão para deliberação das cláusulas do PPR/2011 sempre foi de conhecimento de todos os envolvidos desde o primeiro mês de apuração. Que fato de a conclusão demorar alguns meses, não retira a legitimidade e conhecimento de suas metas e critérios;
- Reafirma que a cláusula de substituição de índices de produtividade no Plano de PPR de 2011 de JURUTI não existiu;
- Em relação aos demais estabelecimentos reafirma que existente cláusula de substituição de índice de produtividade por PPR, tal cláusula nunca foi É o relatório.

VOTO

Conselheiro Weber Allak da Silva, Relator.

RECURSO DE OFÍCIO

Foi apresentado Recurso de Ofício tendo em vista que o valor desonerado na decisão de 1^a instância teria sido superior a **R\$ 1.000.000,00** ultrapassando o limite estabelecido pela Portaria MF Nº 3 de 03/01/2008. Porém tal limite foi alterado para **R\$ 15.000.000,00** pela Portaria MF nº 2 de 17/01/2023, da qual transcrevemos o seguinte trecho:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a **R\$ 15.000.000,00** (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Considerando que a Súmula CARF 103 dispõe que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância, o total desonerado na decisão de 1^a instância fica abaixo do referido limite. Portanto NÃO CONHEÇO DO RECURSO DE OFÍCIO.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Antes de adentrar na análise do mérito das matérias impugnadas é primordial que se faça uma breve análise dos aspectos envolvidos no pagamento de lucros e resultados

A participação nos lucros ou resultados, prevista no art.7º, Inciso XI da Constituição Federal tem como objetivo a integração entre capital e trabalho, permitindo aos trabalhadores a fruição de resultados pelos quais ajudaram a produzir. Pela ótica do empregador, o instrumento contribuiria para alavancar os objetivos institucionais e aumentar o lucro por meio do engajamento natural dos colaboradores.

Como forma de incentivo à adoção do programa, o legislador ordinário estabeleceu a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o pagamento de lucros ou resultados. Ocorre que a necessidade de redução de custos e maximização de resultados pelas empresas, o que é perfeitamente natural, induz os empregadores a buscarem formas de remuneração menos onerosas sob a ótica tributária. Diante dessa realidade, o legislador ordinário, através da Lei 10.101/2000, estabeleceu diversos critérios formais e materiais para o regular pagamento da PLR, garantindo que o pagamento da PLR não se revele como mera substituição da remuneração dos empregados.

É importante que os requisitos previstos na Lei 10.101/2000 sejam interpretados de forma teleológica e sistemática. Entendo que o legislador ao redigir a norma teve como objetivo garantir que a PLR se diferenciasse das demais formas remuneratórias. Nesse sentido, a exigência de participação efetiva das ambas as partes na definição das regras, com regras claras estabelecidas previamente, teria como objetivo a diferenciação das demais remunerações por produtividade, que teriam regras unilaterais. Para tal, a Lei 8.212/1991 condicionou a não incidência de contribuição previdenciária ao cumprimento estrito dos ditames da Lei 10.101/2000.

A grande questão que se impõe é como diferenciar a PLR legítima daquela travestida, utilizada para desbordar o campo de incidência tributária. A resposta está na avaliação individual em cada caso concreto, tanto nos aspectos formais como materiais. Com isso passamos à análise das alegações contidas no Recurso Voluntário do Recorrente.

Ausência de assinatura do representante sindical no Acordo Coletivo

A primeira infração às disposições da Lei 10.101/2000, apontada pela autoridade fiscal para desconsiderar a imunidade tributária da PLR paga, foi a falta de assinatura do representante sindical dos empregados no instrumento de Acordo Coletivo. Cabe destacar que o Termo de Verificação Fiscal (fls. 927/931) não faz menção à existência de dois Acordos (Juriti e Demais Unidades).

Em sede de impugnação de recurso voluntário, o contribuinte alega, inicialmente, que o Acordo Coletivo da unidade da empresa com sede em Juriti (PA) foi assinado regularmente pelo representante sindical. Analisando cópia do instrumento anexado aos autos (fls. 932/937), constatamos que, de fato, tal documento foi assinado. Portanto cabe razão ao recorrente com relação a esta alegação, restando a análise das demais matérias.

Já com relação ao Acordo das demais unidades (fls. 938/955), o Recorrente admite que o instrumento não foi assinado, argumentando que o representante sindical, embora tenha comparecido à reunião da comissão deliberativa, resolveu por deixar a reunião antes do término por discordância a respeitos de alguns temas. Acrescenta que após encerrada a negociação, bem como elaborado o Plano de PPR do ano de 2011, a minuta do Acordo foi enviada ao Sindicato. Entretanto, o Sindicato não respondeu tal correspondência, tampouco devolveu a via do Acordo devidamente assinada. Conclui que o Acordo de PPR não poderia ter sido descaracterizado simplesmente por este fato, tendo a Comissão de Empregados concordado com as metas e ratificado os acordos de PPR. A posição do Sindicato se deveu exclusivamente por razões financeiras, não sendo aceitável o argumento fiscal de que no mérito as regras do plano não teriam sido negociadas e aprovadas pelas partes interessadas.

Em que pese tais argumentações narradas pelo Recorrente, o art. 2º da Lei 10.101 exige que a Participação nos Lucros e Resultados negociadas e formalizadas através comissão paritária escolhida pelas partes, convenção ou acordo coletivo. Evidentemente, para fazer prova perante terceiros os respectivos instrumentos de acordo devem ser revestidos de todas as formalidades, entre elas a assinatura do representante da categoria.

Embora possa se argumentar que os termos do Acordos tiveram a concordância dos demais membros da comissão de empregados presentes na reunião, tal fato não pode ser oposto ao fisco, que deve atuar sob o estrito cumprimento das normas e formalidades. Diante do ato de recusa do representante sindical deveria o empregador comunicar o órgão competente, para adoção das providências legais cabíveis. Neste sentido transcrevo decisões proferidas pela Câmara Superior de Recursos Fiscais deste conselho:

PLR. COMISSÃO PARITÁRIA. AUSÊNCIA DE REPRESENTANTE SINDICAL. IMPOSSIBILIDADE. A ausência de membro do sindicato representativo da categoria nas comissões constituídas para negociar pagamento de PLR implica descumprimento da lei que regulamenta o benefício e impõe a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre os valores pagos a esse título.(Acórdão nº 9202-008.332, de 19/11/2019, relator Maria Helena Cotta Cardozo)

RECUSA DO SINDICATO EM PARTICIPAR DAS NEGOCIAÇÕES PARA PAGAMENTO DA PLR. OBRIGAÇÃO DO EMPREGADOR DE COMUNICAR TAL SITUAÇÃO Á AUTORIDADE COMPETENTE. Tendo o ente sindical se recusado a participar das negociações para pagamento da participação nos lucros, deve o empregador comunicar tal recusa ao órgão competente, para adoção das providências legais cabíveis.

Portanto não acato a alegação da validade dos Acordos sem assinatura para fins de cumprimento dos requisitos, previstos na Lei 10.101/2000, para o pagamento de Participação nos Lucros e Resultados.

Aspecto Temporal da celebração dos Acordos Coletivos.

Conforme narrado no Relatório, os acordos foram assinados em datas posteriores ao início dos períodos de aferição dos lucros ou resultados. Os acordo coletivos de PLR referentes ao primeiro semestre de 2011, com PLR paga em 07/2011, foram assinados somente em 04/04/2011 (demais unidades) e 15/04/2011 (Unidade Juriti).

A assinatura após o início do período de aferição da PLR não foi contestado pelo Recorrente, alegando, porém, dificuldades de natureza operacional para conclusão do acordo antes do início do período aquisitivo. Que o início da divulgação do Plano de PPR, bem como da formação da Comissão de empregados que negociaria o PPR se deu em 01/2011. Conclui que assinatura constitui mera formalidade, que as regras eram semelhantes às adotadas em anos anteriores, e, que, portanto, eram de conhecimento das partes envolvidas.

Apesar de parecer mera formalidade, como alegado pelo Recorrente, a necessidade de ajuste prévio das regras da PLR mediante Acordo Coletivo tem um papel fundamental em impedir o desvirtuamento da PLR. Além de permitir que os trabalhadores conheçam as metas estabelecidas para obtenção do direito, impede que o empregador estabeleça regras e metas unilaterais.

A alegação de que os termos dos acordos eram de conhecimento amplo pelos empregados por reproduzirem as regras dos instrumentos anteriores, embora plausível e possivelmente verdadeira, não tem validade sob o ponto de vista legal. Nada impediria que as regras não fossem alteradas, como bem exposto na Decisão Recorrida. Portanto não pode ser acatada.

Embora a Lei 10.101/2000 não tenha definido um prazo específico para a assinatura do Acordo Coletivo, o § 1º Inciso II do art. 2º estabelece:

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

.....

II - programas de metas, resultados e prazos, **pactuados previamente.(grifamos)**

Nos parece claro que o legislador ao exigir a pactuação prévia teve como objetivo permitir o amplo conhecimento das regras a serem seguidas para a obtenção do direito, como já narrado. Certamente, quando as regras são formalizadas meses após o início do período de aferição, como no caso concreto analisado, descumprem o disposto na norma citada.

Apesar da Lei 14.020/2020 alterar a Lei 10.101/2000, considerando previamente estabelecidas as regras de PLR que tenham sido fixadas anteriormente ao pagamento de antecipação ou no mínimo 90 (noventa) dias da data do pagamento da parcela única ou da parcela final, entendo que o dispositivo não deve ser aplicado ao caso concreto, tendo em vista a data de ocorrência do fato.

A necessidade de formalização do Acordo Coletivo em data anterior ao período de aferição da PLR é corroborada em recente decisão desse Conselho:

PLR. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO. A não estipulação, entre patrões e empregados, de regras e objetivos previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento da participação nos lucros ou resultados caracteriza inobservância à lei de regência, disso decorrendo a incidência de contribuições sociais sobre tal verba.(Acórdão nº 9202-011.031, de 24/10/2023, redator ad hoc Mauricio Nogueira Righetti)

Portanto não acato a alegação de que a PLR acordada em período posterior ao período de apuração estaria revestida de legalidade quanto aos efeitos tributários previstos na Lei 8.212/1991 combinada com a Lei 10.101/2000.

PLR substituindo índice de produtividade.

Além das infrações já analisadas, autoridade fiscal entendeu que a PLR poderia ter sido utilizada para disfarçar outros pagamentos a título de produtividade. Tal entendimento se deu com base em dispositivo, constante no item 11 do Acordo Coletivo (demais unidades), que a PLR substituiria qualquer índice de produtividade ou aumento real que viesse a ser negociado na data base, ou fora desta, pelos sindicatos com empresa ou sindicato patronal.

Em sede de impugnação e de recurso voluntário alegou que a cláusula visava apenas esclarecer que os critérios aplicáveis ao PPR (metas e objetivos) deveriam ser apenas aqueles descritos nos acordos específicos de PPR, não podendo negociação futura (outros acordos coletivos) sobre aumentos salariais definir outras regras para o pagamento da participação nos resultados. Argumenta, ainda, que tal cláusula nunca foi aplicada.

O julgador de 1^a instância, embora não tenha se manifestado de forma contundente, acatou tais alegações como se observa no texto transscrito do acórdão 06-56.057, adiante transcrito:

Aduz a impugnante que mesmo existindo cláusula de substituição de índice de produtividade por PPR, tal cláusula nunca foi aplicada, da forma como interpretada pela fiscalização. **Alegações corroboradas pelos documentos juntados às f. 1215-1255.(grifamos)**

Ainda que se reputem verdadeiras tais alegações, essas não se mostram suficientes para infirmar os presentes lançamentos. Pois, conforme já manifestado acima, para que a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa se situe fora do campo da hipótese de incidência das contribuições sociais, é necessário que se observe, na integralidade, a legislação específica que regula a matéria. Desse modo, ante todo o exposto, fica demonstrado que não foram observados todos os requisitos previstos na Lei nº 10.101/2000. Devendo, portanto, incidir as contribuições sobre a parcela paga pela impugnante a título de PPR em julho de 2011.

Portanto, tratando-se de alegações que já foram acolhidas pelo julgador de 1^a instância, deixo de analisar tal matéria.

Decisões administrativas e judiciais

A Recorrente cita decisões administrativas e judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

Conclusão

Embora parte dos fundamentos utilizados pela autoridade fiscal para o lançamento tenham sido considerados improcedentes, ficou caracterizado o caráter remuneratório da PLR, tendo em vista o não cumprimento de todos os requisitos legais para seu regular pagamento.

Ante o exposto, voto por:

- 1- Não conhecer do Recurso de Ofício com base no limite de alçada;
- 2- Negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Weber Allak da Silva

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Fernando Gomes Favacho

Sem que o Relatório e Voto do Conselheiro Relator Weber Allak da Silva precise de qualquer reparo, o qual concordo em sua integralidade, sirvo-me desta declaração para expor meu atual pensamento sobre o tema, que reflete no meu acompanhamento do voto.

O voto do Relator consolida o entendimento de que a PLR somente se desonera das contribuições previdenciárias quando todas as exigências da Lei nº 10.101/2000 são rigorosamente observadas, sobretudo a participação sindical efetiva e a pactuação anterior ao início do período de aferição. Do contrário, o pagamento perde seu caráter participativo e se transforma em mera gratificação, sujeita à incidência das contribuições.

São dois pontos que envolvem a pactuação prévia: a forma de pactuação, e o quanto prévia deve ser. Sem descurar, claro, que se está em âmbito não judicial, com os limites e objetivos próprio de uma jurisdição administrativa.

1. Pactuação prévia.

A Participação nos Lucros ou Resultados não constitui isenção, mas sim imunidade constitucional condicionada à lei, o que justifica interpretação ampla, voltada à promoção de sua finalidade de integração entre capital e trabalho.

Dado se tratar de imunidade, a interpretação de que o acordo pode ser firmado no mesmo ano ou no início do exercício encontra eco no Judiciário. Todavia, não concordamos com essa posição.

O requisito de “pactuados previamente” deve ser entendido como anterior ao início do exercício, e não apenas ao pagamento da PLR. Só assim é possível assegurar que as regras do jogo sejam conhecidas de antemão e que a participação tenha caráter efetivo de incentivo à

produtividade, e não de mera gratificação. É dizer, “pacto prévio” é “no ano anterior”. É a posição majoritária do CARF (Acórdãos 9202-011.030, 9202-011.036; 9202-011.031; 9202-011.024; 9202-011.668; 9202-011.747).

A interpretação ampla da imunidade não pode alargar a interpretação ao ponto de se entender que a própria palavra “participação” perca o sentido.

Dado que os acordo coletivos de PLR referentes ao primeiro semestre de 2011, com PLR paga em 07/2011, foram assinados somente em 04/04/2011 (demais unidades) e 15/04/2011 (Unidade Juriti), não se configura a pactuação prévia.

2. Participação do sindicato.

Sobre a ausência de assinatura do representante sindical no Acordo Coletivo, o instrumento não foi assinado (fls. 938 a 955). Segundo o Recorrente, o representante sindical, embora tenha comparecido à reunião da comissão deliberativa, resolveu por deixar a reunião antes do término por discordância a respeitos de alguns temas.

Pois bem. Quanto à formalização, a expressão “pactuados” exige instrumento formal válido, nos moldes do art. 2º da Lei nº 10.101/2000, com a necessária participação sindical (comissão paritária, acordo ou convenção coletiva). A “PLR de gaveta” ou regulamentos unilaterais internos não atendem ao comando legal. A “linha vermelha” é a bilateralidade real.

Todavia, cabe observar que o Fisco não pode afastar a PLR livremente, por ser benefício constitucional inafastável. Por isso, outras formas de pactuação podem ser aceitas, como o CARF tem inclusive aceitado. Dado serem “pactuação”, não cabem regulamentos unilaterais ou meros comunicados, sem que haja qualquer representação.

Apesar do histórico restritivo, observa-se uma tendência recente de leve flexibilização nos julgamentos do CARF quanto à forma de pactuação da PLR. Notadamente, a própria legislação foi alterada para acomodar exceções: a partir de 2020/2022, a Lei 10.101/2000 passou a prever expressamente que, se o sindicato da categoria for devidamente convocado e não indicar representante em até 10 dias, a comissão paritária de empregados poderá concluir o acordo de PLR sem a sua participação.

Esse dispositivo (introduzido pela MP 905/2019 e depois pela Lei nº 14.020/2020, acrescentando o §10 ao art. 2º da Lei 10.101) dispensa a presença sindical em casos de omissão, refletindo uma flexibilização legal importante.

A jurisprudência do CARF tem reafirmado a importância da negociação coletiva com participação sindical na instituição da PLR, mas reconhecendo como válidas algumas formas alternativas de pactuação. Atas de assembleia de empregados, comissões internas com convocação formal do sindicato ausente e documentos internos claros e prévios têm sido analisados caso a caso:

Sobre o tema, seguem julgados selecionados do CARF:

•Acórdão 2301-003.422 (Rel. Damião Cordeiro de Moraes, Sessão de 14/03/2013)

Ficou consignado que “no caso concreto as regras do acordo foram conhecidas previamente pelos empregados” e que houve comprovação da participação sindical na fixação das normas da PLR. Portanto, não se poderia “ignorar os termos que restaram afixados por ambas as partes e corroborados pela entidade sindical”. Esse entendimento demonstra flexibilização no requisito de pactuação prévia, valorizando a ciência antecipada dos empregados e a anuênciam sindical, mesmo que a assinatura formal do acordo não tenha ocorrido estritamente antes do início do período de aferição.

•Acórdão 9202-003.105 (Rel. Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Sessão de 25/03/2014)

No caso, além do acordo coletivo com regras claras e objetivas, a empresa instituiu um Sistema de Gestão de Desempenho interno contendo, com maior especificidade, as condições e fórmula de cálculo da PLR, informado previamente aos empregados (que possuíam comissão permanente sobre o tema).

•Acórdão 9202-007.012 (Rel. Ana Paula Fernandes, Sessão de 20/06/2018)

As regras podem inclusive estarem escritas em documento apartado, desde que haja menção ao mesmo no acordo ou convenção coletiva. Na hipótese dos autos a negociação das metas claras e objetivas por meio de documento apartado por si só não inviabiliza a condução da isenção.

•Acórdão 9202-008.457 (Rel. Maria Helena Cotta Cardozo, Sessão de 17/12/2019)

O sindicato competente não participou nem assinou o acordo de PLR no momento da negociação, devido a uma disputa de base territorial entre sindicatos. Posteriormente, outro sindicato assumiu a representação e chegou a formalizar os acordos de forma retroativa. O CARF, por maioria (aplicando o desempate pró-contribuinte então vigente), entendeu que a ausência inicial do sindicato não invalidou o plano de PLR para fins tributários, pois os empregados não foram prejudicados pela omissão da entidade sindical.

•Acórdão 2101-002.825 (Rel. Ana Carolina da Silva Barbosa, Sessão de 05/06/2024)

A existência de um instrumento (acordo) de PLR formalizado com regras claras e objetivas, previamente estabelecidas e do conhecimento de todos os beneficiários, legitima a PLR e afasta a incidência de contribuições.

• Acórdão 9202-011.177

(Rel. Leonam Rocha de Medeiros, Sessão de 19/03/2024)

Havendo prova de que o sindicato foi formalmente chamado a participar e o acordo foi registrado/arquivado perante a entidade sindical, considera-se atendida a exigência do art. 2º da Lei 10.101/2000 quanto à chancela sindical. No voto, os conselheiros salientaram que o simples arquivamento do acordo “comprova a participação sindical na negociação”, validando o plano de PLR

firmado. A ausência de participação ativa do sindicato não invalida por si só o acordo de PLR, desde que haja evidências formais de que o sindicato foi envolvido – por exemplo, convidado oficialmente e com o acordo arquivado em seus registros.

Os precedentes acima demonstram que o cumprimento das formalidades essenciais (convite ao sindicato, arquivamento do acordo, regras objetivas e divulgação prévia) é o fator decisivo: quando presentes, mesmo que a participação sindical tenha sido apenas formal e não presencial, o CARF tende a validar a PLR como legítima; por outro lado, na ausência desses elementos, prevalece a interpretação estrita de que a PLR não atende os requisitos, atraindo a tributação.

É índice probatório para o contribuinte a (i) convocação formal do sindicato (com AR/Protocolo); (ii) ata (s) de negociação; (iii) instrumento assinado antes do início da aferição (ou antes da antecipação/90 dias, após 2021); (iv) arquivamento sindical; (v) comunicação inequívoca das metas aos empregados; (vi) vedação expressa a alterações unilaterais; (vii) prova de não prejuízo aos empregados. Como dito antes, o pacto pode ser flexibilizado no seu aspecto formal.

Em suma, a lei não é taxativa quanto a comissão com representante indicado pelo sindicato; acordo/convenção coletiva), pois se admite detalhamento complementar (manuais internos, regulamentos) – desde que não altere regras, nem permita alteração unilateral. Ata de assembleia interna sem chancela sindical é tese excepcional, mas prospera com convocação formal.

Dessa forma, as decisões recentes do CARF refletem um equilíbrio entre flexibilidade e rigor legal, com uma leve evolução no sentido de relativizar a exigência de presença sindical em situações excepcionais, sem renunciar à segurança jurídica trazida pelas regras da Lei 10.101/2000.

No caso em tela, o contribuinte acrescenta que, após encerrada a negociação, bem como elaborado o Plano de PPR do ano de 2011, a minuta do Acordo foi enviada ao Sindicato. Entretanto, o Sindicato não respondeu tal correspondência, tampouco devolveu a via do Acordo devidamente assinada.

Nos documentos do processo, essa narrativa aparece somente na parte argumentativa do Recurso Voluntário, em que a empresa relata a tentativa de assinatura, sem comprovação objetiva do envio ou retorno da correspondência. O processo não traz qualquer menção a comprovantes, protocolos, AR ou e-mails que confirmem o envio.

Sem provas da negativa do Sindicato, o que deveria ter sido registrado pelo Recorrente e trazido aos autos, a resposta do Conselho deve ser pela negativa de provimento.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho

Conselheira Luana Esteves Freitas.

Divirjo acerca da interpretação adotada pelo ilustre conselheiro relator no voto condutor deste acórdão, em relação ao seguinte ponto: a) Da data de assinatura – pactuação prévia.

Da data de assinatura – pactuação prévia Assim dispõe a Lei nº 10.101/2000, que disciplina a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa:

Art.1º Esta Lei 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, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013)II - convenção ou acordo coletivo.

§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

Pela leitura do supracitado dispositivo legal, observamos que não há previsão de quão prévia deve ser a assinatura do plano de PLR, porém deve ser considerado que o objetivo da PLR é incentivar o alcance dos resultados pactuados previamente, cujo objetivo é conceder ao trabalhador o conhecimento acerca das metas a serem alcançadas para fazer jus ao recebimento da verba a título de PLR. Assim, cada caso deve ser analisado de acordo com suas características.

No presente caso, a assinatura do acordo e o conhecimento efetivo das regras pelos empregados ocorreram após o início do período de apuração.

O acórdão de impugnação assim estabeleceu acerca da data de assinatura dos acordos (fl. 1279):

Por sua vez, nesse instrumento de negociação firmado entre as partes devem constar regras claras e objetivas das condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para que ocorra o pagamento ou crédito da parcela correspondente à participação nos lucros ou resultados (direito substantivo), conforme disposto no

§ 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000. Nesse contexto, logicamente, os trabalhadores precisam saber previamente dos critérios e condições acordados com a empresa, constantes daquele instrumento de negociação, tais como metas, resultados, índices de produtividade ou lucratividade, dentre outros, de forma que possam, de forma periódica, acompanhar e avaliar a evolução dos indicadores vinculados ao pagamento da PLR.

Nesse ponto, conclui a autoridade fiscal que tal pressuposto não fora atendido, nos seguintes termos:

2.2.1 –

[...] b) Infração ao art. 2º, § 1º, II por apresentar a ata de eleição da comissão dos empregados com data posterior ao início do exercício, ou seja, durante o período que serviria de base de cálculo para apuração dos resultados. Assim, não há que se falar em cumprimento da lei, vez que os empregados não tinham conhecimento prévio das metas que deveriam cumprir;

A impugnante confirma que a escolha da Equipe/Comissão que compôs a deliberação do Plano/2011, realmente, teve início em janeiro/2011, ou seja, durante o período de apuração, encerrando-se em abril. Mas que isso não trouxe, no entender da impugnante, nenhum prejuízo aos trabalhadores, uma vez que as metas desse PPR são extremamente semelhantes às dos Planos anteriores, de pleno conhecimento de todos.

Porém, tal sistemática vai de encontro à Lei nº 10.101/2000, que exige prévia pactuação dos programas de metas, resultados e prazos.

Ainda, concluiu a autoridade fiscal que a vedação trazida pelo art. 3º da Lei nº 10.101/2000 foi desrespeitada, nos seguintes termos:

2.2.1 –

[...] c) A empresa infringiu o artigo 3º ao fazer inserir no item 11, do acordo PR, que a Participação nos Resultados ora pactuada substitui integralmente qualquer índice de Produtividade, Aumento Real ou qualquer outro aumento (exceto inflação) que venha a ser negociado na Data-Base ou fora dela pelos sindicatos com a Empresa ou Sindicato Patronal ou ainda por Federação.

Conforme se constata no Termo de Verificação Fiscal (fls. 927/931), os acordos coletivos de PLR referentes ao primeiro semestre de 2011, com PLR paga em 02/2011, foram assinados apenas e tão somente em 04/04/2011 (demais unidades) e 15/04/2011 (Unidade Juriti). Ou seja, os trabalhadores somente tiveram acesso às regras já decorrido mais de 50% (cinquenta por cento) do período aquisitivo, após o primeiro trimestre.

Desse modo, não seria possível o comprometimento dos funcionários com metas que só foram validamente pactuadas e sobre as quais só tiveram legítimo conhecimento próximo ao final do período. Como dito, quando a participação foi pactuada, já havia transcorrido mais de 50% do período de apuração, sem que ficasse constatada, expressamente, a participação dos empregados na obtenção do resultado positivo alcançado pela empresa.

Visando a dar maior concretude ao direito constitucionalmente garantido da participação do empregado nos resultados da empresa, entendo que o ajuste entre as partes deve ser firmado com uma antecedência mínima que demonstre que os trabalhadores tinham plena ciência dos resultados a serem alcançado, o que não foi observado no presente caso.

Desse modo, divirjo da fundamentação exposta no voto condutor, de que a necessidade de formalização do acordo coletivo seja em data anterior ao período de aferição da PLR, mas deva se dar em data prévia mínima necessária para que os trabalhadores tenham ciência dos metas a serem alcançadas, o que deve ser analisada caso a caso.

Nesse sentido, cito alguns precedentes deste Conselho:

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011 RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERfilhados NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 2023 (RICARF). Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a adotar a fundamentação da decisão recorrida mediante a declaração de concordância com os fundamentos da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DISPOSIÇÕES CONSTANTES DA LEI Nº 10.101/00. NORMA ISENTIVA. EXIGÊNCIA DE CUMPRIMENTO. Os valores pagos a título de PLR não integram o salário de contribuição se, e somente se, forem observados os requisitos constantes da Lei nº 10.101/00, entre eles, a exigência da existência de regras claras e objetivas sobre as metas a serem alcançadas. AJUSTE PRÉVIO. ASSINATURA DO ACORDO DURANTE O PERÍODO DE APURAÇÃO. ANÁLISE DO CASO CONCRETO. Não há, na Lei nº 10.101/00, determinação sobre quão prévio deve ser o ajuste de PLR. Tal regra demanda, necessariamente, a avaliação do caso concreto. No entanto, é de rigor que a celebração de acordo sobre PLR preceda os fatos que se propõe a regular, ou que a sua assinatura seja realizada com antecedência razoável ao término do período de aferição, pois o objetivo da PLR é incentivar o alcance dos resultados pactuados previamente. DESCUMPRIMENTO DOS RECEITOS LEGAIS. CONSEQUÊNCIA. O texto constitucional condiciona a desvinculação da parcela paga a título de PLR da remuneração aos termos da lei. O plano de PLR que não atende aos requisitos da Lei nº 10.101/2000 não goza da isenção previdenciária. O descumprimento de qualquer dos requisitos legais atrai a incidência da contribuição social previdenciária sobre a totalidade dos valores pagos a título de

PLR. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 108. Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFICÁCIA NORMATIVA. Somente devem ser observados os entendimentos jurisprudenciais, e decisões administrativas para os quais a lei atribua eficácia normativa, de modo que as decisões suscitadas pelo recorrente em seu recurso voluntário não são aplicáveis ao caso analisado. (Acórdão nº 2201-012.203, Relatora: Luana Esteves Freitas, Data de Julgamento: 21/08/2025).

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009 VALIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO O Auto de Infração (AI) encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da Lei. Tendo sido o procedimento fiscal realizado na forma prevista na legislação de regência, não há que se falar em qualquer ofensa aos princípios da legalidade e finalidade. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DISPOSIÇÕES CONSTANTES DA LEI Nº 10.101/00. NORMA ISENTIVA. EXIGÊNCIA DE CUMPRIMENTO. Os valores pagos a título de PLR não integram o salário de contribuição se, e somente se, forem observados os requisitos constantes da Lei nº 10.101/00, entre eles, a exigência da existência de regras claras e objetivas sobre as metas a serem alcançadas. AJUSTE PRÉVIO. ASSINATURA DO ACORDO DURANTE O PERÍODO DE APURAÇÃO. ANÁLISE DO CASO CONCRETO. Não há, na Lei nº 10.101/00, determinação sobre quão prévio deve ser o ajuste de PLR. Tal regra demanda, necessariamente, a avaliação do caso concreto. No entanto, é de rigor que a celebração de acordo sobre PLR preceda os fatos que se propõe a regular, ou que a sua assinatura seja realizada com antecedência razoável ao término do período de aferição, pois o objetivo da PLR é incentivar o alcance dos resultados pactuados previamente. DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS. CONSEQUÊNCIA. O texto constitucional condiciona a desvinculação da parcela paga a título de PLR da remuneração aos termos da lei. O plano de PLR que não atende aos requisitos da Lei nº 10.101/2000 não goza da isenção previdenciária. O descumprimento de qualquer dos requisitos legais atrai a incidência da contribuição social previdenciária sobre a totalidade dos valores pagos a título de PLR. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS/PLR. NEGOCIAÇÃO. SINDICATO. BASE TERRITORIAL. O Plano de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) da empresa não se aplica a empregados de categorias e localidades não abrangidas pelos limites de representação das entidades sindicais que participaram da negociação. Impossibilidade de estender a eficácia do acordo coletivo para trabalhadores que prestam serviços em município que ultrapassa os limites territoriais de representação da entidade sindical que participou da negociação coletiva. PLR. INOBSErvâNCIA DA NORMA DE REGÊNCIA. Na hipótese de haver pagamento da PLR em mais de duas parcelas, a interpretação mais rigorosa da lei, é no sentido

de que incide contribuição previdenciária para o RGPS sobre todas as parcelas e não apenas sobre aquelas que ultrapassarem o número de duas (§2º, art.3º). (Acórdão nº 2102-003.597, Relator: Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Data de Julgamento: 05/02/2025).

Por essas razões, entendo que deve ser negado provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Conselheira Luana Esteves Freitas.