



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10340.720176/2024-60</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-013.601 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	J&F INVESTIMENTOS S.A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/02/2020 a 30/11/2021

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA. PAGAMENTO EM DESCONFORMIDADE COM A LEI Nº 10.101/2000. INCIDÊNCIA

As parcelas pagas aos segurados empregados a título de participação nos lucros e resultados da empresa em desacordo com as disposições constantes na Lei nº 10.101/2000 integram o salário-de-contribuição para fins de incidência de contribuição previdenciária.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencidos os Conselheiros Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano e Suez Roberto Colabardini Filho que lhe deram provimento. O Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria acompanhou o relator pelas conclusões.

*Assinado Digitalmente*

**Alexandre Corrêa Lisbôa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Duarte Firmino** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alexandre Corrêa Lisboa, Suez Roberto Colabardini Filho, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo decorrente da lavratura de dois autos de infração destinados à exigência de contribuições previdenciárias, sendo um relativo à contribuição previdenciária patronal e ao GILRAT, e outro referente às contribuições destinadas a terceiros (FNDE/Salário-Educação, SESC, SENAC, SEBRAE e INCRA), abrangendo as competências de fevereiro de 2020 a novembro de 2021.

A Autoridade Fiscal concluiu que os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados não atenderam aos requisitos estabelecidos na Lei nº 10.101/2000, afastando, assim, a isenção legal e reconhecendo a natureza remuneratória das verbas para fins previdenciários.

Conforme indicado no relatório fiscal, verificou-se o descumprimento da periodicidade exigida pela legislação. Além disso, para os empregados que não ocupavam cargos de liderança, as regras do programa não foram formalizadas nos instrumentos de negociação coletiva, tendo sido adotado um documento separado, sem a necessária aprovação paritária entre as partes.

No que se refere aos empregados em cargos de liderança, o acordo coletivo aplicável não continha os elementos mínimos previstos em lei, prevendo, de forma inadequada, a contratação individual de metas.

Por fim, a fiscalização constatou que, para determinado grupo de empregados, os valores pagos a título de PLR/PPR excederam a remuneração anual referente ao respectivo ano-base anterior, além de se verificar a inobservância da periodicidade de pagamento prevista.

Diante desse conjunto de irregularidades, a autoridade fiscal considerou todos os valores pagos a título de PLR/PPR como integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias, promovendo a exigência das contribuições correspondentes e a aplicação de multa de ofício no percentual de 75%.

A recorrente impugnou o lançamento sustentando que os pagamentos de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) realizados em 2020 e 2021 obedeceram integralmente à Lei nº 10.101/2000. Os planos foram regularmente negociados (coletiva ou individualmente, conforme o caso), com metas claras, critérios objetivos e ampla divulgação aos empregados, não havendo substituição ou complementação salarial.

A recorrente sustentou que não procedem as alegações fiscais relativas à periodicidade dos pagamentos, aos critérios adotados, aos valores considerados elevados e à suposta ausência de negociação coletiva, afirmando que os pagamentos realizados observaram a legislação vigente, inclusive considerando situações específicas, como desligamentos ocorridos no período. Aduziu, ainda, que não há teto legal para os valores pagos a título de PLR, tampouco que eventuais aspectos formais sejam aptos a descaracterizar a natureza da verba.

A DRJ rejeitou a impugnação apresentada e decidiu manter integralmente os lançamentos tributários. De forma resumida, entendeu que houve descumprimento da regra da periodicidade mínima em dois casos concretos: no primeiro, considerou que o valor mínimo fixo devido a um empregado deveria ter sido pago imediatamente após a rescisão do contrato ocorrida em 2019; no segundo, avaliou que o pagamento parcelado realizado a outro empregado violou a exigência legal de periodicidade.

Além disso, a DRJ concluiu que os instrumentos de negociação coletiva não continham regras suficientemente claras e objetivas, especialmente porque não previam metas específicas e utilizavam critérios considerados subjetivos para a apuração dos valores. Por fim, afirmou que os montantes pagos a título de PLR eram excessivos e, por isso, caracterizariam complemento salarial, uma vez que alguns empregados receberam valores superiores à própria remuneração anual, situação que, no entendimento do julgador, configuraria “remuneração disfarçada” em violação ao artigo 3º da Lei nº 10.101/2000.

Não se conformando com a decisão proferida, a recorrente apresenta recurso voluntário.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Alexandre Corrêa Lisboa**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

Sem preliminares

## Mérito

A Participação nos Lucros e Resultados (PLR) é um direito constitucional dos trabalhadores e uma forma relevante de integração do capital e do trabalho e incentivo à produtividade. O inciso XI, do artigo 7º, da Constituição Federal determinou a desvinculação da participação nos lucros ou resultados da remuneração. Contudo, trata-se de norma de eficácia limitada, de modo que depende de lei ordinária para ter eficácia plena.

Portanto, a não incidência da contribuição previdenciária sobre a referida parcela ocorrerá somente após a regulamentação dispositivo constitucional, o que se deu com o advento da MP n.º 794, de 1994, a qual, após sucessivas reedições, foi convertida na Lei n.º 10.101, de 2000, atualmente em vigor.

Tal previsão também consta na Lei n.º 8.212/91, artigo 28, §9º, alínea “j”, que, seguindo os ditames constitucionais, retirou do salário de contribuição, base de cálculo das contribuições previdenciárias, a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica:

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (...)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica.

Em atendimento ao estabelecido na norma acima, a Medida Provisória n.º 794/1994, tratando especificamente da questão, determinou em síntese o seguinte:

Art. 2º Toda empresa deverá convencionar com seus empregados, mediante negociação coletiva, a forma de participação destes em seus lucros ou resultados.

Parágrafo único. 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:

a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e b) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Art. 3º A participação de que trata o artigo 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário.

[...]

§ 2º 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.

Após reedições a MP retro fora convertida na Lei n.º 10.101/2000, trazendo em seu bojo algumas inovações, notadamente quanto a forma/periodicidade do pagamento de tais verbas, senão vejamos:

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 escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

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 funcional dos trabalhadores.

[...]

Art.3º A participação de que trata o art. 2º 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.

[...]

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação de lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

[...]

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

Em síntese, da leitura do relatório fiscal, verifica-se que a autoridade lançadora entende configuradas as seguintes irregularidades, as quais, em seu juízo, descaracterizariam o pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados nos termos da Lei nº 10.101/2000:

a) inexistência de regras claras e objetivas aptas a definir os direitos materiais dos beneficiários, bem como os mecanismos de aferição dos resultados, tanto no tocante aos empregados ocupantes de cargos de liderança quanto àqueles que não exercem tais funções;

b) descumprimento da regra legal relativa à periodicidade da distribuição da PLR; e

c) atribuição de natureza salarial aos valores pagos sob a rubrica de PLR, por caracterizarem, segundo o entendimento fiscal, mera complementação da remuneração habitual.

### **Inexistência de regras claras e objetivas**

A Recorrente sustenta que as premissas básicas do programa estariam devidamente previstas no Acordo Coletivo, sendo desnecessário que todas as metas individuais constassem expressamente do instrumento negocial.

Afirma que o detalhamento das metas ocorria por meio de propostas formuladas pelos próprios empregados, em conjunto com seus gestores, passando por processo interno de revisão. Segundo a Recorrente, tal dinâmica não comprometeria a legalidade do plano, mas refletiria um modelo moderno de gestão por desempenho, compatível com a Lei nº 10.101/2000.

Defende, ainda, que a exigência de clareza e objetividade prevista na legislação se aplica às regras do processo de apuração da PLR, não impedindo a adoção de critérios de avaliação individual, voltados ao aprimoramento contínuo e à responsabilização do empregado pelos resultados alcançados. Argumenta que tais critérios seriam passíveis de aferição objetiva.

A Recorrente assevera que houve ampla transparência tanto na fixação quanto na apuração das metas, destacando que os empregados tinham acesso aos demonstrativos de cálculo, com indicação dos resultados atingidos e do valor proporcional da parcela, o que evidenciaria o conhecimento dos elementos considerados na apuração da PLR.

Por fim, invoca precedentes do CARF para afirmar que a utilização de sistemas internos de avaliação de desempenho não afasta a clareza do plano nem caracteriza imposição unilateral de regras, ressaltando que a Lei nº 10.101/2000 não exige a indicação pormenorizada de métricas ou fórmulas no acordo coletivo.

Passo à análise.

No presente caso, verifica-se que o acordo celebrado prevê, especificamente quanto aos empregados não enquadrados em cargos de liderança, as seguintes disposições:

#### **CLÁUSULA SEGUNDA METAS E RESULTADOS**

Os empregados não ocupantes e não enquadrados em cargos de Liderança e os que ocupam cargo de Liderança terão regras específicas para os exercícios de 2019 e 2020, conforme disposto nos parágrafos primeiro e segundo abaixo.

##### **Parágrafo Primeiro**

Os empregados não ocupantes de cargos de liderança participarão do PPR nas seguintes condições, e conforme os anexos ao presente PPR:

- (a) R\$ 700,00 até 2 salários de acordo com atingimento de metas, conforme estipuladas abaixo:
- Indicador Individual:**
1. Avaliação de Desempenho 360 graus (peso de 50%)
  2. Uma meta individual contratada com Gestor (peso de 50%)

No tocante aos empregados que exercem cargos de liderança, observam-se as seguintes disposições específicas:

##### **Parágrafo Segundo**

Os empregados ocupantes de cargo de Liderança, tais como Especialistas, Coordenadores, Gerentes e Diretores, terão as metas ou múltiplos de salários contratados individualmente com base no resultado da Avaliação de Desempenho (AVD), de forma isolada ou conjunta.

Da leitura dos termos do acordo coletivo, verifica-se que, no que se refere aos empregados não ocupantes de cargos de liderança, a cláusula intitulada “Metas e Resultados” limita-se a estabelecer que o valor da PLR/PPR poderá variar entre um montante fixo de R\$ 700,00 e o equivalente a “até dois salários”, sem, contudo, indicar de forma objetiva qual parcela remuneratória servirá como base de cálculo, tampouco esclarecer o momento ou a composição do salário de referência adotado, conforme apontado pela fiscalização em seu relatório.

Além disso, embora condicione o pagamento ao atingimento de metas, o acordo restringe-se a mencionar, de maneira genérica, a “Avaliação de Desempenho 360 graus” e a existência de “metas individuais contratadas com o gestor”, atribuindo a cada um desses fatores peso de cinquenta por cento, sem apresentar qualquer detalhamento quanto ao conteúdo dessas avaliações, aos critérios de mensuração, aos indicadores considerados ou às métricas objetivas de aferição, o que evidencia a ausência de balizas claras e previamente pactuadas.

De igual modo, quanto aos empregados ocupantes de cargos de liderança, o parágrafo segundo do acordo coletivo dispõe que as metas ou múltiplos de salários seriam “contratados individualmente” com base no resultado da Avaliação de Desempenho (AVD), de forma isolada ou conjunta. Tal previsão igualmente não atende às exigências legais, uma vez que transfere à esfera individual — e, em última instância, à definição unilateral do empregador — a fixação dos critérios essenciais para o pagamento da parcela, sem qualquer baliza objetiva previamente estabelecida no instrumento coletivo.

A própria afirmação da recorrente, aqui transcrita literalmente de suas razões recursais, sem qualquer alteração, de “que os critérios e condições (premissas básicas) adotados constam do Acordo Coletivo, e o detalhamento das metas/objetivos, das diferentes funções, eram fixados por propostas do próprio colaborador, em acordo com os gestores, passando por um processo de revisão”, evidencia, por si só, o descumprimento do modelo legal conforme apontado pela Autoridade Fiscal. A Lei nº 10.101/2000 exige que os critérios essenciais da participação nos lucros ou resultados sejam previamente e coletivamente pactuados, não prevendo ajustes individualizados, paralelos à negociação coletiva

O julgador de origem corretamente assinalou no acórdão recorrido que:

...

Como se verifica da tela cima, não há a previsão de qualquer índice de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa e/ou programa de metas e resultados, ainda que em referência mínima. Ao revés, defere-se a fixação das metas e regras a elementos exteriores, como a “Avaliação de Desempenho 360 graus”, em relação à qual não há qualquer detalhamento ou explicação mínima, ou mesmo, à contratação individual, ausente em suas premissas fundamentais no

instrumento de PLR, o que ressoa ainda mais ofensivo aos ditames da Lei nº 10.101/2000.

Realmente, a definição de índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa e/ou programa de metas e resultados constitui a essência da PLR. Isto porque, objetivando o incremento da produção, lucratividade, e, como corolário, que haja o estímulo dos empregados na obtenção de uma vantagem pecuniária como fruto do seu trabalho, daí advindo a integração capital-trabalho, estes elementos (índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa e/ou programa de metas e resultados) constitui o norte, o objetivo, o resultado a ser atingido, e, para tanto, de rigor que haja a sua previsão ainda que de forma mínima, como forma de conhecimento do objetivo e realização do mesmo. **A não previsão de tais elementos (índice de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa e/ou programa de metas e resultados), ao contrário do pensam os contribuintes, não constitui regra de formalidade extrema, mas sim o objetivo da PLR. Caso não haja tais elementos, a PLR se desnatura para um pagamento desvinculado de qualquer objetivo, afastando-se, portanto, de seu núcleo ideológico, qual seja, propiciar a integração capital-trabalho.** (grifei)

Nota-se que o julgador ordinário observou com acerto as disposições do art. 1º da Lei nº 10.101/00, ao reconhecer que a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados (PLR) tem por finalidade a integração entre capital e trabalho, bem como o estímulo à produtividade.

Neste sentido, o fato de um Programa de Participação nos Lucros ou Resultados ter sido formatado a partir de negociação entre empresa e empregados, por si só, não atesta sua regularidade e o atendimento aos preceitos da Lei nº 10.101/00, já que pode até evidenciar a integração entre capital e trabalho, mas deve observar, ainda, que sua essência está ligada ao incentivo à produtividade, que representaria o atendimento ao interesse público motivador da benesse fiscal.

Conforme registrado no relatório de fiscalização, foi suscitado o seguinte questionamento: diante do acesso do segurado empregado ao regramento instituído, haveria condições objetivas para que ele desenvolvesse estratégias laborais voltadas à maximização de seus ganhos a título de PLR/PPR? De igual modo, indaga-se se o sindicato signatário detém efetiva capacidade de exercer sua função institucional, orientando os empregados nesse sentido, com fundamento na referida normativa.

Tais indagações mostram-se relevantes para a adequada análise da natureza da verba em discussão e para a verificação da efetiva observância dos requisitos legais aplicáveis à participação nos lucros e resultados.

Nessa linha, constata-se que a própria possibilidade de adoção de avaliação de desempenho “de forma isolada”, expressamente admitida no § 2º do acordo, revela o inequívoco caráter individual da verba, dissociado dos resultados econômicos da empresa. Tal circunstância

descaracteriza a própria essência da participação nos lucros e resultados, além de evidenciar a ausência de efetiva atuação da entidade sindical.

Observe-se, ademais, que as tabelas e exemplos apresentados pela recorrente em sua peça recursal reforçam o desvirtuamento apontado pela fiscalização. Os parâmetros ali descritos estão diretamente vinculados ao cumprimento de tarefas individuais, ao atendimento de prazos e à eficiência operacional do empregado ou do líder, sem demonstração de vínculo direto com os resultados da empresa.

A jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho, ao apreciar matéria análoga no julgamento do Recurso de Revista (RR-1052-02.2013.5.15.0109), firmou entendimento no sentido de que a validade da PLR pressupõe a observância estrita do modelo legal, sendo imprescindível que os critérios guardem relação direta com os lucros ou resultados da empresa. Naquele precedente, assentou-se que a adoção de critérios centralizados no desempenho individual do trabalhador, desvirtua o instituto, aproximando a parcela de verdadeira remuneração variável, com inequívoca natureza salarial. Veja-se:

AGRAVO. AGRAVO DE INSTRUMENTO EM RECURSO DE REVISTA. INTERPOSIÇÃO SOB A ÉGIDE DA LEI 13.015/2014. DECISÃO DENEGATÓRIA DE SEGUIMENTO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS RESULTADOS (PLR). VINCULAÇÃO EXCLUSIVA AO DESEMPENHO INDIVIDUAL. DESCARACTERIZAÇÃO. COMISSÕES. A fim de prevenir violação do art. 2º, §1º da Lei 10.101/00, imperioso o provimento do agravo para dar processamento ao respectivo agravo de instrumento.

Agravo conhecido e provido.

AGRAVO DE INSTRUMENTO EM RECURSO DE REVISTA. INTERPOSIÇÃO SOB A ÉGIDE DA LEI 13.015/2014. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS RESULTADOS (PLR). VINCULAÇÃO EXCLUSIVA AO DESEMPENHO INDIVIDUAL. DESCARACTERIZAÇÃO. COMISSÕES. 1. Depreende-se que o pagamento da participação nos lucros e resultados - apesar de ter sido realizado com periodicidade semestral - não estava atrelado ao resultado e ao lucro da empresa, e sim ao desempenho individual do trabalhador, de modo que resulta afrontada a sistemática contida na Lei nº 10.101/2000. 2. Nesse contexto, a fim de prevenir violação do art. 2º, §1º, da Lei 10.101/00, nos moldes do art. 896, "c", da CLT, imperioso o provimento ao agravo de instrumento para dar processamento ao respectivo recurso de revista, nos termos do artigo 3º da Resolução Administrativa nº 928/2003.

Agravo de instrumento conhecido e provido.

RECURSO DE REVISTA. INTERPOSIÇÃO SOB A ÉGIDE DA LEI 13.015/2014. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS RESULTADOS (PLR). VINCULAÇÃO EXCLUSIVA AO DESEMPENHO INDIVIDUAL. DESCARACTERIZAÇÃO. COMISSÕES. 1. O AGRAVO. AGRAVO DE INSTRUMENTO EM RECURSO DE REVISTA. INTERPOSIÇÃO SOB A ÉGIDE DA LEI 13.015/2014. DECISÃO DENEGATÓRIA DE SEGUIMENTO.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS RESULTADOS (PLR). VINCULAÇÃO EXCLUSIVA AO DESEMPENHO INDIVIDUAL. DESCARACTERIZAÇÃO. COMISSÕES. A fim de prevenir violação do art. 2º, §1º da Lei 10.101/00, imperioso o provimento do agravo para dar processamento ao respectivo agravo de instrumento.

Agravo conhecido e provido.

AGRAVO DE INSTRUMENTO EM RECURSO DE REVISTA. INTERPOSIÇÃO SOB A ÉGIDE DA LEI 13.015/2014. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS RESULTADOS (PLR). VINCULAÇÃO EXCLUSIVA AO DESEMPENHO INDIVIDUAL. DESCARACTERIZAÇÃO. COMISSÕES. 1. Depreende-se que o pagamento da participação nos lucros e resultados - apesar de ter sido realizado com periodicidade semestral - não estava atrelado ao resultado e ao lucro da empresa, e sim ao desempenho individual do trabalhador, de modo que resulta afrontada a sistemática contida na Lei nº 10.101/2000. 2. Nesse contexto, a fim de prevenir violação do art. 2º, §1º, da Lei 10.101/00, nos moldes do art. 896, "c", da CLT, imperioso o provimento ao agravo de instrumento para dar processamento ao respectivo recurso de revista, nos termos do artigo 3º da Resolução Administrativa nº 928/2003. (grifei)

Agravo de instrumento conhecido e provido.

RECURSO DE REVISTA. INTERPOSIÇÃO SOB A ÉGIDE DA LEI 13.015/2014. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS RESULTADOS (PLR). VINCULAÇÃO EXCLUSIVA AO DESEMPENHO INDIVIDUAL. DESCARACTERIZAÇÃO. COMISSÕES. 1. O Tribunal Regional registrou que "ainda que o método de apuração adotado pela empresa considere parâmetros relacionados a produção mensal do trabalhador, sendo o pagamento semestral, sem correspondência direta com cada negócio fechado pelo obreiro, não há se falar em desvirtuamento do instituto". **2. Depreende-se que o pagamento da participação nos lucros e resultados - apesar de ter sido efetuado com periodicidade semestral - não estava atrelado ao resultado e ao lucro da empresa, e sim ao desempenho individual do trabalhador, de modo que resulta afrontada a sistemática contida na Lei nº 10.101/2000.** 3. **Ante o exposto, imperioso o reconhecimento da violação do art. 2º, §1º, da Lei 10.101/00.**

Recurso de revista conhecido e provido.

Diante desse cenário, conclui-se que os pagamentos realizados, a empregados com e sem cargos de liderança, não atenderam aos requisitos da Lei nº 10.101/2000, caracterizando o desvirtuamento da PLR e a perda de sua natureza indenizatória.

#### **Do descumprimento da regra de periodicidade**

A Recorrente afirma, em síntese, que os pagamentos realizados a título de participação nos lucros ou resultados não infringiram a legislação aplicável. Segundo sustenta, tais valores teriam natureza parcial ou provisória, pois foram pagos antes da apuração final dos resultados, e a lei não proibiria esse tipo de antecipação enquanto não ocorrido o pagamento definitivo da PLR.

Argumenta também que, como não existe previsão legal expressa que obrigue o pagamento imediato da PLR na ocasião da rescisão do contrato de trabalho, seria lícito postergar e posteriormente fracionar os valores devidos ao empregado desligado. Nesse ponto, invoca a Súmula nº 451 do TST para amparar o direito ao recebimento proporcional da verba.

Defende, ainda, a possibilidade de parcelamento de uma única cota anual de PLR, especialmente quando essa forma de pagamento é pactuada por acordo individual com empregados que detêm maior poder de negociação.

Passo à análise.

A fiscalização apontou infrações pontuais à regra da periodicidade, a partir da identificação de dois casos de pagamento de PLR/PPR realizados no mesmo trimestre. Tais ocorrências, contudo, foram reconhecidas pela própria fiscalização como excepcionais, uma vez que, no quesito periodicidade, a ampla maioria dos segurados empregados recebeu PLR/PPR apenas uma vez ao ano, observada a prática geral de pagamentos em fevereiro de 2020 e fevereiro de 2021.

Como citado, foram identificadas duas situações em desacordo com a legislação nesse aspecto específico, ambas relacionadas à realização de mais de um pagamento dentro do mesmo trimestre: a primeira no 1º trimestre de 2020 e a segunda no 2º trimestre de 2021.

### **1º Caso - Pagamento a empregado com contrato de trabalho rescindido**

A tese recursal revela contradição ao argumentar que a primeira parcela (R\$ 700,00) deveria ser paga imediatamente após a rescisão em 2019, a Recorrente admite não ter adotado a conduta que ora defende como correta, sobretudo porque não há nos autos registro de outro desligamento no período em que tenha sido aplicado o padrão alegado.

A decisão recorrida foi precisa ao destacar que:

... se o seu desligamento se deu em 15/07/2019, o pagamento da primeira parcela no valor mínimo fixo de R\$ 700,00, como forma de se cumprir o acordo coletivo de trabalho, deveria ter sido feito tão logo ocorrida a rescisão do contrato de trabalho (2019), e eventual valor devido remanescente, quando “apurado o valor devido a título de PLR”, ou seja, em 2020. Isto porque, se há a previsão de um valor mínimo fixo, no caso, de R\$ 700,00 (cláusula segunda, parágrafo primeiro, do acordo de fls.

229/336), este pagamento já seria devido ao segurado ao tempo da sua rescisão, não havendo justificativa para que este pagamento fosse postergado para o ano seguinte. No ano seguinte, poderia ser que não houvesse valor complementar a ser pago, e, se houvesse, seria pago de forma correta, respeitando-se o interstício da periodicidade mínima. Valor inferior a ser pago, obviamente, não haveria, na medida em que se previu o valor de R\$ 700,00 como valor mínimo.

Ao revés, realizando dois pagamentos, um em 28/02/2020 (R\$ 700,00) e outro em 20/03/2020 (R\$ 10.000,00), considerando que a rescisão do contrato de trabalho

se deu em 15/07/2009, e, ainda, que o direito à percepção do valor mínimo fixo já integrara o patrimônio do segurado quando da sua rescisão, resta descumprido o requisito da periodicidade mínima exigida pela Lei nº 10.101/00.

Dessa forma, uma vez constatado pela fiscalização que os pagamentos foram realizados fora dos parâmetros estabelecidos na Lei nº 10.101/2000, não há espaço para afastar as consequências daí decorrentes.

## **2º Caso – Pagamento ao empregado com base em acordo individual para pagamento de participação nos lucros ou resultados (PLR)**

A Recorrente sustenta que o acordo individual celebrado com o empregado teria autorizado o pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados em até duas parcelas, defendendo que o art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.101/2000 não veda o parcelamento de uma cota anual única. Argumenta que referido dispositivo legal limita-se a estabelecer o número máximo de pagamentos e a periodicidade mínima entre eles.

A Recorrente sustenta, ainda, que, para os empregados isossuficientes, a Lei nº 13.467/2017 ampliou as possibilidades de flexibilização da PLR. Nos termos do parágrafo único do art. 444 da CLT, tais profissionais podem celebrar acordos individuais sobre participação nos lucros ou resultados, conforme o art. 611-A, XV, da CLT, com eficácia equivalente e prevalência sobre os instrumentos coletivos.

Passo à análise.

A Lei nº 10.101/2000 confere à Participação nos Lucros ou Resultados regime jurídico próprio, a cuja fruição se condiciona o atendimento rigoroso de seus requisitos formais e materiais. Nos termos do art. 3º, § 2º, é vedado o pagamento de antecipações ou distribuições de valores a título de PLR em mais de duas vezes no mesmo ano civil, bem como em periodicidade inferior a um trimestre civil, admitindo-se, portanto, até dois pagamentos anuais, desde que observados tais limites temporais.

Todavia, a autorização legal não se confunde com o mero parcelamento financeiro de uma verba previamente apurada. A multiplicidade de pagamentos admitida pela legislação pressupõe a vinculação a aferições efetivas de resultados, as quais devem observar estritamente os marcos temporais legalmente estabelecidos.

Ademais, a pactuação por meio de acordo individual — ainda que celebrada com empregado hipossuficiente — não afasta a necessidade de observância dos requisitos materiais previstos na legislação específica, tampouco autoriza a ampliação das hipóteses legais de exclusão da incidência tributária, as quais se submetem à interpretação literal, nos termos do art. 111 do Código Tributário Nacional. Nesse contexto, a Lei nº 10.101/2000 exige expressamente que a instituição da PLR decorra de negociação por comissão paritária ou de convenção/acordo coletivo, não tendo a Reforma Trabalhista introduzido previsão que admita, de forma expressa, sua implementação por meio de acordo individual, ainda que envolvendo empregado hipersuficiente.

Dessa forma, não assiste razão à recorrente nesses pontos.

### **Pagamento superiores à remuneração do ano base**

A Recorrente sustenta que não há qualquer previsão legal que imponha limites ao valor pago a título de PLR, sendo vedada apenas sua substituição ou complementação do salário, o que não ocorreu no caso concreto. A decisão recorrida baseou-se em juízo subjetivo de razoabilidade e em comparações isoladas entre salário e PLR, sem demonstrar violação aos planos formalmente pactuados ou desvirtuamento da natureza da verba.

Defende que valores elevados de PLR decorrem da alta lucratividade da empresa e da maior contribuição de cargos estratégicos aos resultados, o que está em consonância com a finalidade da Lei nº 10.101/2000 e com a jurisprudência do CARF, segundo a qual a desproporção, por si só, não descaracteriza a PLR. Por fim, refuta a presunção de remuneração disfarçada, destacando a suficiência e regularidade da remuneração fixa paga aos empregados.

Passo ao exame.

Conforme se extrai do relatório fiscal, consta dos autos planilha detalhada que apresenta, de forma sistemática, a discriminação mês a mês da base de cálculo das contribuições previdenciárias relativas a cada um dos empregados analisados.

Com base nessas informações, a fiscalização procedeu ao somatório da remuneração previdenciária auferida por cada segurado no ano-base, compreendendo o período de janeiro a dezembro, inclusive o décimo-terceiro salário, e realizou a comparação objetiva com os valores de PLR/PPR pagos no exercício subsequente e vinculados àquele mesmo período de apuração.

O confronto dos dados apurados permitiu a identificação nominal de 06 (seis) empregados cujos valores percebidos a título de participação nos lucros e resultados excederam a totalidade da remuneração anual referente ao ano-base. Verificou-se que tais valores corresponderam a percentuais que variaram do mínimo de 129% ao máximo de 1.149% da remuneração anual auferida pelo empregado no respectivo período.

Tal constatação revela manifesta incompatibilidade com a Lei nº 10.101/2000, que exige a observância de critérios objetivos vinculados ao desempenho empresarial (arts. 2º e 3º), circunstância que, aliás, não foi comprovado nos autos. Embora o diploma legal não estabeleça um teto nominal expresso, quando sua dimensão suplanta a remuneração ordinária de forma desproporcional, resta configurado o desvirtuamento do instituto e a consequente natureza remuneratória da verba, por nítida afronta à vedação de substituição ou complementação da remuneração habitual, conforme previsto no caput do art. 3º, pois o que de fato retribui seu trabalho é a PLR e não seu salário contratual.

Este também é o entendimento do voto proferido pelo Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo no Acórdão n. 2201-005.206, Sessão de 09/06/2019:...

Como bem pontuado pela Fiscalização, o art. 3º da Lei 10.101/00 prevê que a Participação nos Lucros ou Resultados não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado.

O que se busca com o Instituto da PLR é que seja preservada a remuneração do trabalhador, com todas as suas características próprias bem definidas no TVF, e que este colaborador, alinhando seus interesses aos da empresa, em movimento que se pode intitular de integração entre capital e trabalho, seja incentivado a envidar esforços adicionais à sua dedicação regular, como forma de atingir aumento de produtividade.

Ou seja, busca-se atribuir ao funcionário um plus em sua remuneração em troca de um plus em sua dedicação e, conseqüentemente, alcançando um plus na produtividade, com isso, estariam atendidos os anseios da já citada tríade de interesses, o do trabalhador, o da empresa e o da coletividade.

Embora, de fato, não haja previsão legal que limite o valor pago a título de Participação nos Lucros ou Resultados, a questão deve ser observada sob prisma do Princípio da Razoabilidade, que é uma diretriz de bom-senso aplicada ao Direito. Esse bom-senso jurídico se faz necessário à medida que as exigências formais que decorrem do princípio da legalidade tendem a reforçar mais o texto das normas que o seu espírito.

Não parece razoável, conforme planilha reproduzida alhures, que um empregado de uma empresa receba, a título de incentivo, em um determinado mês, um valor equivalente 140 vezes o seu salário ou um plus de 14.000% de sua remuneração mensal.

Considerando a perenidade de tais ajustes no tempo citada no curso da peça recursal, fica evidente que, para tal colaborador, o que de fato retribui o seu trabalho não é o salário, mas a PLR, a qual passa a ser o principal diferencial, inclusive, para fins de escolha do seu empregador. Vejamos um exemplo: este funcionário tem uma remuneração mensal de R\$ 2.561,67. Caso receba uma proposta de uma empresa equivalente qualquer, mas sem histórico de pagamento de PLR, para trabalhar, na mesma atividade, em troca de um salário de R\$ 15.000,00, possivelmente não aceitará o novo emprego, ainda que este represente um aumento de remuneração na ordem de aproximadamente 500%, já que o salário, em si, neste caso, é menos relevante

Diante desse cenário, não assiste razão à recorrente.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Alexandre Corrêa Lisbôa**

DOCUMENTO VALIDADO