



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10340.720958/2023-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2102-004.261 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	2 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VOLVO DO BRASIL VEICULOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Exercício: 2020

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);

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA.

O descumprimento do § 2º, do art. 3º, da Lei nº 10.101/2000, que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de contribuição previdenciária em relação aos pagamentos feitos a título de PLR.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento fiscal os valores relativos à competência 02/2020.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Eduardo Fagundes de Paula** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Andre Barros de Moura (substituto[a] integral), Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca (substituto[a] integral), Cleber Alex Friess (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Volvo do Brasil Veículos Ltda., CNPJ nº 43.999.424/0001-14, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal nº 10340.720958/2023-18, contra o Acórdão nº 109-023.043, proferido em 29 de novembro de 2024 pela 8ª Turma da DRJ09, que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve integralmente o crédito tributário lançado.

O procedimento fiscal teve origem no TDPF nº 0920100-2023-00178, lavrado em 14 de setembro de 2023, na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Florianópolis/SC, tendo por objeto a constituição de créditos de Contribuição Previdenciária – Empresa relativos ao período de 01/01/2019 a 31/12/2020

Ao final da ação fiscal, foram lavrados dois Autos de Infração, totalizando R\$ 49.429.863,73, assim discriminados:

- R\$ 43.200.470,40, a título de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador;
- R\$ 6.229.393,33, a título de Contribuições para Outras Entidades e Fundos

O lançamento refere-se especificamente às competências 02/2020 a 06/2020 e 09/2020, conforme consignado no acórdão recorrido e reiterado nas razões recursais .

Segundo o Relatório Fiscal, no curso da fiscalização foi constatado que, nas competências mencionadas, a contribuinte deixou de reconhecer como base de cálculo das contribuições previdenciárias valores pagos a título de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR, sob o entendimento de que tais pagamentos não teriam observado os requisitos da Lei nº 10.101/2000, especialmente quanto à periodicidade.

A autoridade fiscal consignou expressamente que, apesar da vedação prevista no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, a empresa realizou, no ano civil de 2020, pagamentos de PLR em mais de duas parcelas.

O Anexo 1 do Relatório Fiscal demonstra que:

- 3.205 segurados receberam 3 parcelas de PLR, totalizando 9.615 pagamentos, no montante global de R\$ 99.105.057,68;
- 12 segurados receberam 4 parcelas de PLR, totalizando 48 pagamentos, no montante de R\$ 437.439,25

O acórdão da DRJ reproduz os mesmos dados, registrando que, no exercício de 2020, houve pagamentos em 3 e 4 parcelas, nos valores acima indicados

Com base nesses elementos, a fiscalização concluiu que houve afronta ao § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, que veda o pagamento de antecipação ou distribuição de PLR em mais de duas vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a um trimestre civil, motivo pelo qual desqualificou integralmente os valores pagos a título de PLR, submetendo-os à incidência das contribuições previdenciárias.

Em sua impugnação e, posteriormente, no Recurso Voluntário, a contribuinte sustenta, em síntese, que não houve descumprimento da periodicidade legal. Alega que celebrou dois planos distintos de PLR: um referente ao exercício de 2019 (Plano I) e outro referente ao exercício de 2020 (Plano II), cada qual com dois pagamentos, ocorridos em anos civis distintos

No tocante ao Plano I (2019), afirma que a antecipação ocorreu em 31/05/2019 e o pagamento final em 28/02/2020, ou seja, em anos civis diversos.

Já quanto ao Plano II (2020), sustenta que, diante do contexto da pandemia da COVID-19, houve repactuação por meio de Termo Aditivo ao Acordo Coletivo, prevendo o parcelamento excepcional da antecipação originalmente prevista para 29/05/2020, que passou a ser paga em três parcelas: 29/05/2020, 30/09/2020 e 30/12/2020, sendo a terceira antecipada para 30/09/2020

A tese recursal central consiste em afirmar que o parcelamento da antecipação da PLR/2020, em razão de força maior decorrente da pandemia, não descaracteriza o pagamento como parcela única de antecipação, mas apenas fraciona um único crédito, sem alteração do valor total originalmente pactuado

Sustenta, ainda, que a contagem do número de parcelas deve ser feita por empregado e não com base no total de pagamentos realizados pela empresa no ano

A DRJ, entretanto, entendeu que os pagamentos realizados em desconformidade com a frequência permitida no ano ou trimestre civil, ainda que vinculados a planos distintos, implicam perda da natureza jurídica própria da PLR, sujeitando os valores à incidência contributiva

Portanto, o cerne da controvérsia, portanto, reside na definição da correta interpretação do requisito de periodicidade previsto no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, especialmente diante da circunstância de que, no ano civil de 2020, houve pagamentos relativos ao encerramento do Plano 2019 (em fevereiro/2020) e pagamentos referentes à antecipação do Plano 2020 (entre maio e setembro/2020), totalizando, para determinados empregados, três ou quatro créditos no mesmo ano civil.

Segundo entendimento fiscal, é incontroverso que, no exercício de 2020, ocorreram pagamentos de PLR nas competências 02/2020, 03/2020, 04/2020, 05/2020, 06/2020 e 09/2020, e que houve empregados que receberam três ou quatro parcelas no mesmo ano civil

Logo, a controvérsia jurídica a ser enfrentada no voto consiste, assim, em definir:

(i) se pagamentos referentes a planos distintos (2019 e 2020), ainda que quitados no mesmo ano civil, devem ser considerados conjuntamente para fins de aferição da periodicidade legal; (ii) se o parcelamento excepcional da antecipação da PLR/2020, em razão da pandemia, caracteriza múltiplas parcelas autônomas ou mero fracionamento de uma única antecipação; e (iii) se eventual inobservância da periodicidade autoriza a desqualificação integral dos valores pagos ou apenas das parcelas excedentes.

É nesse contexto fático e jurídico que se insere o presente Recurso Voluntário, cuja apreciação demandará exame detido da cronologia dos pagamentos realizados em 2020, da distinção entre planos de PLR, da literalidade do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000 e dos efeitos jurídicos do parcelamento excepcional pactuado em Termo Aditivo no período crítico da pandemia.

Em síntese é o relatório.

## VOTO

### Pressupostos de Admissibilidade

O presente recurso encontra-se tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

### Preliminarmente

### Nulidades Dos Autos De Infração

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972. Por sua vez, o art. 10, também Decreto nº 70.235/1972, elenca os requisitos obrigatórios mínimos do auto de infração, in verbis:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente: I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos: I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. § 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Pois bem, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos nos dispositivos legais citados. Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte.

Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte. O direito a ampla defesa e ao contraditório, encontra-se previsto no art. 5º, inciso LV, da Constituição da República, que assim dispõe:

art. 5º [...]

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

O contraditório no processo administrativo fiscal tem por escopo a oportunidade do sujeito passivo conhecer dos fatos apurados pela fiscalização, devidamente tipificados à luz da legislação tributária, e, dentro do prazo legalmente previsto, poder rebater, de forma plena, as irregularidades então apontadas pela Autoridade Fiscal, apresentando a sua versão dos fatos e juntando os elementos comprobatórios de que dispuser. Em suma, é o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra esses. Ademais, cabe ressaltar que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, ou seja, apenas a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Assim, sem razão a recorrente.

Superadas as alegações preliminares, passa-se ao exame do mérito recursal.

#### **- Do mérito**

A matéria controvertida é eminentemente jurídico-tributária e consiste em apurar se, no ano civil de 2020, os pagamentos efetuados sob a rubrica PLR observaram os requisitos legais que condicionam a não incidência contributiva, com ênfase no requisito objetivo de periodicidade, previsto no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, e, especificamente, se o parcelamento da antecipação do plano de 2020 — alegadamente decorrente da excepcionalidade

da pandemia da COVID-19 — teria o condão de preservar a natureza jurídica de PLR para fins de exclusão do salário de contribuição.

Nesse toar, impende destacar que no campo das contribuições previdenciárias, a exclusão de valores do salário de contribuição depende de hipótese legal específica e de atendimento estrito às condições normativas aplicáveis, não se admitindo a criação, por interpretação extensiva, de hipóteses de não incidência ou de regimes de exceção não previstos em lei.

Pois bem!

Conforme consta do relatório fiscal e do acórdão recorrido, apurou-se que, no ano civil de 2020, a contribuinte efetuou pagamentos de PLR a segurados empregados em quantidade superior à permitida pela Lei nº 10.101/2000.

O acórdão recorrido registra que houve, em 2020:

a) 3 parcelas de PLR, totalizando 9.615 pagamentos a 3.205 segurados, no montante global de R\$ 99.105.057,68; e

b) 4 parcelas de PLR, totalizando 48 pagamentos a 12 segurados, no montante de R\$ 437.439,25

Diante disso, a recorrente sustenta, em suma:

- (i) a existência de dois planos de PLR (Plano 2019 e Plano 2020), cada qual com dois pagamentos em anos civis distintos;
- (ii) que a pandemia exigiu repactuação do Plano 2020, mediante Termo Aditivo ao ACT, com parcelamento excepcional da antecipação em três parcelas (29/05/2020; 30/09/2020; 30/12/2020, sendo esta última antecipada para 30/09/2020);
- (iii) que tal parcelamento representaria “um único pagamento fracionado” e não múltiplas parcelas; e
- (iv) que pagamentos em 03, 04 e 06/2020 corresponderiam a complementos e/ou antecipações de desligados, defendendo que a contagem de parcelas deveria ser por empregado e não por “total de pagamentos”

A DRJ, contudo, manteve a autuação ao fundamento de que pagamentos em mais de duas parcelas no mesmo ano civil contrariam diretamente a Lei nº 10.101/2000 e acarretam a perda da condição de exclusão contributiva, com conseqüente incidência das contribuições previdenciárias sobre os valores pagos

Nesse ponto, cumpre dispor que a Constituição Federal garante a participação nos lucros ou resultados, desvinculada da remuneração, “conforme definido em lei” Nessa linha, a Lei nº 8.212/1991 estabelece que não integram o salário de contribuição “a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica”

Trata-se, portanto, de benefício (não incidência/exclusão da base) condicionado: a verba somente permanece fora da base contributiva se paga segundo os requisitos da Lei nº 10.101/2000.

É nesse sentido que a decisão recorrida ressalta que o constituinte vinculou a desvinculação da PLR à conformidade legal, de modo que a observância dos requisitos legais não é elemento acessório, mas condição do próprio regime de não incidência

Dentro desses requisitos, a periodicidade é expressamente disciplinada pelo § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, que institui regra objetiva:

“É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil.”

A opção legislativa foi por um critério temporal objetivo, associado ao ano civil e ao trimestre civil, e não ao “exercício” de apuração do plano, ao “período de vigência” do acordo ou a qualquer juízo casuístico sobre intenção remuneratória. A DRJ destacou precisamente essa característica: “a lei estabeleceu, de forma objetiva, como base da periodicidade o ano e o trimestre civil”

Essa objetividade tem racionalidade própria: ao condicionar o benefício fiscal a uma limitação clara de frequência, o legislador reduz margens de manipulação do instituto, evitando que a PLR seja utilizada como mecanismo substitutivo do salário (com pagamentos reiterados e fragmentados), preservando a excepcionalidade e a finalidade constitucional do instituto.

Ao que se nota, a recorrente pretende afastar o cômputo conjunto dos pagamentos realizados em 2020, alegando que se tratariam de planos distintos (Plano 2019 e Plano 2020), cada qual com dois pagamentos, em anos civis distintos.

Ocorre que a Lei nº 10.101/2000, no dispositivo em exame, não condiciona a vedação à existência de “um único programa”, nem limita a regra ao “plano do mesmo exercício”. A lei veda “qualquer antecipação ou distribuição”, em mais de duas vezes, “no mesmo ano civil”

Assim, ainda que a empresa tenha denominado “Plano I” e “Plano II”, o fato determinante para o efeito tributário é objetivo: quantos pagamentos de PLR foram realizados no ano civil. A decisão recorrida foi expressa em rechaçar a tese de que a mera distinção formal entre planos teria o condão de afastar o limite temporal: pagamentos realizados em desconformidade com a frequência permitida “independentemente de se tratar de planos de PLR firmados para anos distintos” passam a ostentar natureza remuneratória para fins contributivos

Do ponto de vista do direito tributário, essa conclusão decorre da própria estrutura condicional do benefício: a exclusão da base não se dá porque a verba se chama “PLR” ou porque existe acordo coletivo, mas porque — e somente enquanto — os pagamentos se conformam ao padrão legal. Ultrapassado o padrão de periodicidade, perde-se a condição legal de afastamento da incidência.

No caso em apreço, a recorrente sustenta que a pandemia da COVID-19 teria configurado situação de força maior, legitimando o parcelamento excepcional da antecipação do Plano 2020 em três parcelas, as quais deveriam ser tratadas como “um único pagamento fracionado” sem perda do regime de não incidência.

A tese, embora compreensível sob o prisma econômico e gerencial, não encontra amparo no regime jurídico tributário aplicável.

Nesse aspecto, adverte-se que a lei não admite releitura casuística do requisito temporal. O § 2º do art. 3º é categórico ao vedar o pagamento de “qualquer antecipação ou distribuição” em mais de duas vezes no ano civil

A norma não abre exceção por “motivo relevante”, “força maior”, “grave crise econômica”, “calamidade pública”, nem delega ao intérprete a avaliação subjetiva sobre se houve ou não intenção de remunerar.

A DRJ, com acerto, enfatizou que, se a intenção legislativa fosse deixar a matéria ao critério dos acordos coletivos ou a um teste indeterminado sobre “salário disfarçado”, teria empregado termos abertos, o que não ocorreu; ao revés, estabeleceu-se “uma regra clara” de vedação objetiva

Em que pesem os argumentos trazidos pela recorrente, a tese de que “três pagamentos” seriam “um pagamento fracionado” por conveniência financeira — ainda que em cenário excepcional — equivaleria, na prática, a permitir que a regra objetiva fosse contornada por reorganização contratual ou por narrativa justificadora. Isso tornaria o requisito temporal inócuo, pois bastaria denominar o excedente como “fracionamento” para escapar ao comando legal.

Ademais, a pandemia, por si, não alterou o regime da PLR quanto à periodicidade. O acórdão recorrido enfrentou expressamente esse ponto, assentando que “a crise econômica e sanitária causada pela Covid-19 não autoriza o fracionamento da antecipação da PLR sem que isso implique na perda da imunidade”

E mais: ao mencionar a Lei nº 14.020/2020, a DRJ observou que, quando o legislador pretendeu flexibilizar relações trabalhistas durante a pandemia, o fez de forma expressa (redução proporcional de jornada e salário, suspensão temporária do contrato etc.), não havendo ressalva específica quanto ao regramento de PLR e suas repercussões previdenciárias

Logo, ainda que a pandemia constitua evento excepcional na realidade econômica, o sistema jurídico tributário exige previsão legal para excepcionar regra objetiva de incidência ou de não incidência. Não havendo norma que suspenda ou excepcione a periodicidade, prevalece o comando do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000.

Por fim, a recorrente busca atribuir “efeito tributário” ao acordo coletivo e ao aditivo respectivo, o que viola o art. 109 do CTN.

A recorrente invoca o art. 611-A da CLT, argumentando que o acordo coletivo teria força para preservar a natureza de PLR mesmo que a periodicidade legal não fosse observada.

A DRJ, acertadamente rechaçou tal pretensão ao afirmar que a supremacia de acordos coletivos não tem a serventia de revogar condições legais tributárias para o pagamento da PLR

A decisão fundamenta-se, inclusive, no art. 109 do CTN, que veda o uso de institutos de direito privado para definição de efeitos tributários

Em outras palavras, o acordo coletivo pode reger aspectos trabalhistas do instituto, mas não pode — por si — alterar a consequência tributária fixada por lei (isto é, a condição legal que retira a verba da base de cálculo).

A tributação segue o regime legal, não a vontade privada das partes.

A recorrente também sustenta que parte dos pagamentos em 03, 04 e 06/2020 teria correspondido a complementos de valores ou a antecipações de empregados desligados, contudo, não há nos autos provas nesse sentido.

Nesse ponto, após análise detida dos autos, tem-se que o acórdão recorrido foi categórico ao advertir que a lei veda o pagamento de “qualquer” antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em mais de duas parcelas; portanto, as supostas parcelas indicadas como complementos e/ou desligados não podem ser excluídas do cômputo e da base de cálculo

E a razão jurídica é clara: se o legislador utilizou o termo “qualquer”, buscou impedir justamente o fracionamento por “subespécies” (complemento, ajuste, rescisão etc.) que, na prática, produz o mesmo efeito: multiplicação de pagamentos no ano civil sob a mesma rubrica.

Nesse ponto, a pretensão defensiva depende de uma requalificação do fato, criando categorias não previstas em lei para afastar o alcance do comando normativo. Não cabe ao julgador administrativo substituir o critério legal objetivo por um critério subjetivo sobre “natureza do pagamento” dentro do mesmo instituto, quando a própria lei, para o requisito de periodicidade, não abre tal *discrímen*.

Subsidiariamente, a recorrente pretende que, à luz das alterações introduzidas pela Lei nº 14.020/2020, o descumprimento da periodicidade afetaria apenas as parcelas excedentes, e não todas as pagas no ano, argumentando tratar-se de norma interpretativa e mais benéfica.

A DRJ, de forma acertada, rejeitou tal pretensão com fundamento duplo, a saber:

1. Para que uma lei produza efeitos retroativos por ser “expressamente interpretativa”, é indispensável que isso conste do texto legal, conforme art. 106 do CTN. O acórdão consignou que a Lei nº 14.020/2020 não trouxe essa previsão textual, não podendo retroagir como norma interpretativa

2. O art. 144 do CTN estabelece que o lançamento reporta-se à data do fato gerador e rege-se pela lei então vigente

Pois bem!

No tocante à alegação recursal de que a excepcionalidade decorrente da pandemia configuraria hipótese de caso fortuito apta a flexibilizar a regra de periodicidade prevista na Lei nº 10.101/2000, não assiste razão à recorrente.

A disciplina legal da Participação nos Lucros ou Resultados estabelece critérios objetivos e taxativos para que a verba não se submeta à incidência das contribuições previdenciárias. Dentre tais requisitos, insere-se a observância estrita da periodicidade, conforme expressamente previsto no art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.101/00, segundo o qual devem ser considerados todos os pagamentos efetuados a título de PLR no respectivo ano civil, independentemente do instrumento que lhes tenha dado suporte.

A norma não contempla qualquer ressalva fundada em situações excepcionais, tampouco autoriza mitigação da regra em razão de eventos extraordinários, ainda que de reconhecida gravidade, como a pandemia da Covid-19.

Em matéria tributária, vigora o princípio da legalidade estrita (art. 150, I, da Constituição Federal e art. 97 do CTN), de modo que benefícios fiscais ou hipóteses de não incidência condicionada não admitem interpretação ampliativa nem flexibilização por analogia ou equidade.

A pretensão de afastar a exigência legal sob o argumento de caso fortuito implicaria, na prática, criar hipótese de exclusão da incidência não prevista em lei, o que é vedado ao intérprete e, com maior razão, ao julgador administrativo.

De igual modo, eventual previsão em acordo ou convenção coletiva — instrumentos de natureza eminentemente privada — não possui o condão de afastar ou modificar requisito estabelecido em lei tributária. Nesse ponto, impende ressaltar que a autonomia coletiva da vontade, embora constitucionalmente assegurada no âmbito das relações trabalhistas, não se sobrepõe ao regime jurídico-tributário, regido por normas de ordem pública e cogentes.

Assim, ainda que se admitisse que os pagamentos realizados em desacordo com a periodicidade legal tenham sido motivados por ajustes negociais decorrentes do contexto pandêmico, tal circunstância não descaracteriza o fato objetivo de que houve mais de dois pagamentos no ano civil ou em intervalo inferior ao semestre, hipótese expressamente vedada pela legislação de regência.

Como assentado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, a exemplo, no Acórdão nº 9202-004.342, não se está diante de mero limite quantitativo de verba isenta, mas de condição essencial para definição da própria natureza jurídica da parcela.

O descumprimento da periodicidade legal transmuda a natureza da verba, que passa a ostentar caráter remuneratório, sujeitando-se, por conseguinte, à incidência das contribuições previdenciárias.

A jurisprudência daquela Câmara, portanto, é firme no sentido de que o requisito temporal constitui elemento estruturante do regime jurídico favorecido da PLR, não comportando relativizações. A superação do limite legal, ainda que sob a roupagem de complementações, ajustes ou antecipações, descaracteriza o instituto para fins tributários.

Por fim, cumpre destacar que a fiscalização delimitou a exigência exclusivamente aos empregados em relação aos quais restou comprovado o pagamento superior ao limite legal, conforme demonstrado pelo próprio contribuinte, inexistindo erro na constituição do crédito tributário.

Diante desse contexto, mantém-se hígida a autuação em sua maior parte.

Todavia, em relação específica à competência 02/2020, impõe-se solução diversa. Conforme se extrai dos elementos constantes dos autos, os valores pagos nessa competência referem-se ao encerramento do plano de Participação nos Lucros ou Resultados atinente ao exercício de 2019, cuja pactuação se deu em período anterior à celebração do acordo coletivo que disciplinou o plano referente ao exercício de 2020. Nessa perspectiva, não se mostra juridicamente adequado incluir tais pagamentos no cômputo da periodicidade do ano civil de 2020 para fins de aferição do limite previsto no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, porquanto vinculados a programa autônomo, regido por condições próprias e anterior ao novo ajuste coletivo. Assim, à luz do princípio da estrita legalidade tributária e da necessidade de correta delimitação do fato gerador, conclui-se que os valores pagos em 02/2020 não podem ser alcançados pela desqualificação decorrente do descumprimento da periodicidade verificado no plano subsequente, razão pela qual devem ser excluídos do lançamento fiscal.

Logo, ainda que a legislação posterior tenha alterado as consequências do descumprimento da periodicidade, não cabe sua aplicação a fatos pretéritos na ausência dos requisitos legais de retroatividade.

Diante de tudo o que dos autos consta, resta forçoso concluir que, no ano civil de 2020, houve pagamento de PLR em quantidade superior ao limite legal (casos de três e quatro parcelas por empregado), haja vista que o requisito de periodicidade do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000 é objetivo, baseado em ano e trimestre civil, e sua inobservância acarreta a perda da condição legal de exclusão do salário de contribuição, sujeitando os valores à incidência das contribuições previdenciárias.

Por fim, é inviável a aplicação retroativa da Lei nº 14.020/2020, ausente previsão expressa de norma interpretativa e diante da regra do art. 144 do CTN

### **Conclusão**

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para, rejeitar as preliminares suscitadas e no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir do lançamento fiscal os valores relativos à competência 02/2020.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Eduardo Fagundes de Paula**