



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10860.721066/2013-93  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-010.289 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de setembro de 2023  
**Recorrente** PERFILOR S/A CONSTRUCOES, INDUSTRIA E COMERCIO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

ABONO PECUNIÁRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Integra o salário de contribuição o abono pecuniário pago a empregados de forma habitual e que se constitui em percentual do salário, para o qual não há previsão legal que o desvincule do salário.

PARTICIPAÇÃO EM LUCROS OU RESULTADOS - PLR. PERIODICIDADE DOS PAGAMENTOS.

Constatado ter sido pago PLR aos empregados em periodicidade inferior a um semestre civil, ou em mais de duas vezes no mesmo ano civil, em violação ao disposto no § 2º do art. 3º da Lei 10.101/00, com a redação anterior a dada pela Lei 12.832/13, incide a contribuição previdenciária exclusivamente sobre o excesso em relação a um mesmo empregado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do lançamento os valores pagos a título de PLR no mês de fevereiro de 2009, vencidos os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (relatora), Christiano Rocha Pinheiro, Gleison Pimenta Sousa e Sonia de Queiroz Accioly que negavam provimento. Designado para redigir voto vencedor o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes Freitas, Rodrigo Alexandre Lázaro Pinto (Suplente convocado) e Sonia de Queiroz (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), que julgou procedente lançamento de contribuições previdenciárias principais e acessórias devidas pela empresa.

O relatório fiscal da autuação está às fls. 57 e seguintes. Conforme relatado pelo julgador de piso (fls. 558 e ss):

Trata-se o presente de três Autos de Infração de Obrigação Principal – AIOPs, referentes a contribuições previdenciárias não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP no período de 01/2009 a 12/2009 e dois Autos de Infração de Obrigação Acessória – AIOAs, todos lavrados em 04/07/2013 e com ciência ao contribuinte em 10/07/2013, sendo:

- Debcad nº 51.033.283-8 (AIOP): contribuição dos segurados empregados e contribuintes individuais, no valor de R\$ 16.159,66 (dezesesseis mil, cento e cinquenta e nove reais e sessenta e seis centavos);

- Debcad nº 51.033.284-6 (AIOP): contribuição da empresa e para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – SAT/RAT, no valor de R\$ 94.990,92 (noventa e quatro mil, novecentos e noventa reais e noventa e dois centavos);

- Debcad nº 51.033.285-4 (AIOP): contribuição a outras entidades e fundos (terceiros), que sejam: Salário Educação, Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – INCRA, Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial – SENAI, Serviço Social da Indústria – SESI e Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, no valor de R\$ 22.691,48 (vinte e dois mil, seiscentos e noventa e um reais e quarenta e oito centavos);

- Debcad nº 51.033.286-2 (AIOA - CFL1 30): lavrado por ter a autuada deixado de incluir em sua folha de pagamento relativa à competência 04/2009 os valores pagos a contribuintes individuais. Valor: R\$ 17.717,38 (dezesete mil, setecentos e dezessete reais e trinta e oito centavos);

- Debcad nº 51.033.287-0 (AIOA - CFL 78): lavrado por ter a autuada entregue, na competência 04/2009, GFIP com informações incorretas e/ou omissas referentes a valor da remuneração de dois segurados empregados. Valor: R\$ 500,00 (quinhentos reais);

Segundo do Relatório Fiscal – Refisc, de fls. 51/65, o crédito tributário refere-se às contribuições sociais não informadas em GFIP, incidentes sobre:

- valores pagos a segurados contribuintes individuais, extraídos da escrituração contábil da autuada – contas “Serviços Profissionais”, “Serviços Terceirizados” e “Fornecedores”;
- valores pagos a segurados empregados a título de Aviso Prévio - 13.º Salário Indenizado;

- valores pagos a segurados empregados a título de Abono Especial conforme Convenção Coletiva de Trabalho (01/2009) e Requerimento de Cláusulas Econômicas da Campanha Salarial (12/2009);
- valores pagos em dinheiro a segurados empregados a título de Reembolso de Vale Transporte sem comprovação das despesas;
- valores pagos a segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados duas vezes no mesmo semestre civil;
- remuneração indireta a diretor referente a adicional - 1/3 de férias - (folha de pagamento) e valores relativos a despesas com hospital e relojoaria, pagos com cartão de crédito corporativo (contabilidade).

Informa o Refisc que os valores recolhidos em Guias da Previdência Social – GPSs, constantes no anexo Relatório de Documentos Apresentados - RDA foram deduzidos dos valores devidos, constando dos AIOPs somente as competências para as quais ainda restaram valores a pagar.

O AIOA CFL 30 (Debcad nº 51.033.286-2) foi lavrado pelo motivo da autuada não ter incluído, em sua folha de pagamento de 04/2009, valores referentes aos contribuintes individuais Samuel César Gonçalves e José Fernando da Silva, comprovados por meio de documentos fornecidos pelo sujeito passivo, que esclareceu que os serviços foram prestados no estabelecimento matriz.

O AIOA CFL 78 (Debcad nº 51.033.287-0) foi lavrado por ter o contribuinte, na competência 04/2009, apresentado GFIP com informações incorretas e/ou omissas, referentes ao valor da remuneração das seguradas empregadas Renata Moraes Cervigni e Vanusa da Luz Cavalheiro, do estabelecimento CNPJ 05.476.154/0002-59, divergências constatadas através do confronto da escrituração contábil com a folha de pagamento e com a última GFIP entregue antes do início da ação fiscal.

Conclui o Refisc que, tendo ocorrido fatos que, em tese, configuram a prática de ilícito previsto nas legislações previdenciária e penal, foi formalizada Representação Fiscal para Fins Penais.

#### Desmembramento do Processo

Consta, às fls. 473/478, Extrato do Processo, informando que foram excluídos do presente os valores devidos referentes à parte dos segurados e contribuintes individuais (Debcad n.º 51.033.283-8), por motivo de pagamento.

Também, de acordo com o Termo de Transferência de Crédito Tributário de fl. 472, foram excluídos os AIOAs (Debcads nº 51.033.286-2 e 51.033.287-0), transferidos para o processo nº Comprot 13882.720323/2013-18, para cobrança imediata, por motivo de não impugnação.

#### **Impugnação**

Tempestivamente, o sujeito passivo apresentou impugnações aos AIOPs relativos à contribuição previdenciária, parte da empresa, SAT/RAT e de terceiros – Debcads nº 51.033.283-8 e 51.033.284-6, ambas de mesmo teor, nas quais, alega, resumidamente:

#### Da Boa Fé e da Legalidade da Conduta da Autuada

Ressalta a autuada que sua conduta sempre foi de boa fé, com a clara intenção de observar a legislação vigente bem como os Acordos e Convenções Coletivas que firmou com seu Sindicato de Classe.

Esclarece que a principal atribuição da Auditoria Fiscal do Trabalho não é a lavratura de Autos de Infração, mas sim a orientação das empresas na correção de seus erros.

Cita trechos de doutrinadores sobre o caráter preventivo e de orientação da fiscalização.

#### Do Abono

No tocante aos valores pagos em janeiro e dezembro de 2009, a empresa reconhece o pagamento, mas discorda de sua natureza salarial, como considerou a auditoria, por entender que não possui pressuposto primordial para sua integração: a habitualidade.

Transcreve trecho de obra do jurista Maurício Codinho Delgado, que define que as características centrais da verba salarial são caráter alimentar, caráter "forfetário", indisponibilidade, irredutibilidade, periodicidade, persistência ou continuidade, natureza composta, tendência à determinação heterônoma, pós-numeração e conclui que o abono pago não se enquadra em quaisquer dessas definições, visto ser entendido como uma verba paga por disposição de norma coletiva à luz do disposto no art. 144 da CLT.

Aduz a interessada que a referida parcela consta expressamente na primeira cláusula da Convenção Coletiva da Categoria de seus empregados, bem como que o parágrafo segundo menciona o caráter eventual do referido pagamento, o que por si só, deixaria de gerar as integrações impostas pela fiscalização.

Também tal parcela não tem natureza de contraprestação, como impõe o art. 457 da CLT ou até mesmo o artigo 22 e seus incisos da Lei nº 8.212/91.

Requer que seja reconsiderada a imputação da multa administrativa e julgado insubsistente o auto de infração.

#### Do PLR

Argumenta o sujeito passivo que firmou com o sindicato dos empregados e também com a Comissão de Fábrica o pagamento da indenização intitulada PLR, em função do parcial cumprimento da meta estipulada para 2008 e a imputação das contribuições previdenciárias sobre referida parcela confronta com o disposto no art. 3º da Lei nº 10.101/00, que determina que a PLR 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.

Aduz ainda que tal pagamento é fruto de ampla negociação coletiva, que dentre outros direitos e deveres, decidiu pela indenização aos empregados pelo resultado da produção estipulada para 2008, sendo esse o escopo da Constituição Federal, que, em seu art. 7.º, XXVI, autoriza e incentiva a realização de Acordos Coletivos, frutos de concessões recíprocas.

Transcrevendo trechos de acórdãos do TRT/RO e TRT/SP, afirma ser este o entendimento predominante da Justiça do Trabalho a respeito, principalmente no objetivo de dar forças às negociações coletivas.

#### Do Pedido

Ao final, anexando os documentos de fls. 316/388 (Debcad nº 51.033.283- 8) e fls. 396/468 (Debcad nº 51.033.284-6), requer:

- sejam julgados insubsistentes os autos de infração, com seu posterior cancelamento;
- que as notificações ou intimações sejam expedidas em nome da empresa, bem como de advogada que nomeia e enviadas ao seu escritório, cujo endereço informa.

É a síntese dos autos.

O Colegiado da 7ª Turma da DRJ/RPO, por unanimidade votos, julgou a impugnação improcedente. A decisão restou assim ementada:

**OBRIGAÇÕES LEGAIS. BOA FÉ.**

O fato da empresa agir com boa fé não a exime do cumprimento da obrigação legal do recolhimento das contribuições previdenciárias.

**ABONO. VINCULAÇÃO AO SALÁRIO. BASE DE CÁLCULO.**

Integra o salário de contribuição o abono pago sem desvinculação ao salário, mesmo que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho.

**FATO GERADOR. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.**

Representam fatos geradores de contribuições previdenciárias os valores pagos aos empregados a título de participação nos lucros e resultados em desconformidade com a legislação.

**CONVENÇÕES COLETIVAS. EFEITOS.**

As convenções entre particulares, que façam leis entre as partes, não podem se opor à Fazenda Pública.

**DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. ENDEREÇAMENTO DE INTIMAÇÃO A REPRESENTANTE.**

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço postal fornecido pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil (RFB) para fins cadastrais ou endereço eletrônico autorizado.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. LANÇAMENTO INCONTROVERSO.**

Consolida-se administrativamente a matéria não impugnada, assim entendida aquela que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

**Recurso Voluntário**

Cientificado da decisão de piso em 8/8/201 (fls. 574), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 5/9/2014 (fls. 575 a 591), por meio do qual devolve à apreciação deste Conselho as teses de defesa relativas à PLR e ao Abono, alegando, em relação a este, não ter este natureza salarial pois:

1 - está previsto em Convenção Coletiva de Trabalho;

2 - observou o limite previsto no art. 144 da CLT (não excedeu a 20 dias de trabalho e é inferior a 67% deste), vez que foi acordado o percentual de 28% a tal título, fato que não descaracteriza sua natureza indenizatória;

3 - não é habitual (foi pago em duas parcelas).

Quanto à PLR, alega que a despeito de ter feito o pagamento nos meses de fevereiro e março de 2009, o fez em total observância à Lei nº 11.101, de 2000, citando jurisprudência; alega ainda que o acordo entabulado entre empresa e sindicato faz forma de lei entre as partes; que a própria lei 11.101, de 2000, confere flexibilidade quanto à periodicidade ao prever que a periodicidade poderá ser alterada pelo Poder Executivo, de forma que não se constitui em regra rígida; que não desrespeitou o limite de 2 pagamentos no ano, mas apenas as pagou em meses subsequentes; que a periodicidade não pode servir de motivo para invalidar o

acordo de PLR legitimamente firmado entre a recorrente e o Sindicado dos seus Empregados; pede que, caso não sejam acatados seus argumentos, que sejam desconsideradas apenas as parcelas pagas em desacordo com a lei, citando jurisprudência deste Conselho nesse sentido.

Requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até o julgamento em última instância administrativa e a reforma da decisão combatida.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto que dele conheço.

Registro, quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade do crédito do crédito tributário lançado até o julgamento em última instância administrativa, que o crédito tributário em discussão já se encontra com a exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, tanto que não há, até o presente momento, qualquer cobrança em relação ao mesmo:

**Art. 151.** Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

...

**III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;**

...

Posto isso, conforme relatado, desde a impugnação o recorrente contesta somente o lançamento das rubricas referentes a abono e a Participação nos Lucros ou Resultados (PLR).

### Do abono

O lançamento foi efetuado pela constatação de que os segurados empregados receberam remunerações sob a denominação de ABONO, pagas de acordo com Convenções Coletivas de Trabalho (CCT), mas que se caracterizariam como salário.

A cláusula primeira da CCT (fl. 194) estabelece as condições do referido abono, que seria 28% para quem ganha até R\$ 4.050,00, sendo que 16% seriam pagos até 20/12/2008, e 12% até 20/01/2009. Para quem ganha mais de R\$ 4.050,00, receberiam parcelas fixas de R\$ 648,00 até 20/12/2008 e R\$ 486,00 até 20/01/2009. Os parágrafos da mesma cláusula assim estabelecem:

Parágrafo Primeiro: Este abono será devido apenas aos empregados com contrato de trabalho vigente em 31 de outubro de 2008.

Parágrafo Segundo: Este abono, dado o seu caráter eventual, não se incorporará aos salários.

Parágrafo Terceiro: Para os empregados admitidos após a data base aplicar-se-á a CLÁUSULA 04.

Parágrafo Quarto: As empresas COMPENSARÃO A ANTECIPAÇÃO SALARIAL concedida NO PERÍODO DE 01/11/2007 à 31/10/2008

Parágrafo Quinto: Os trabalhadores que gozarem férias nos meses de novembro e dezembro de 2008, receberão juntamente com as demais verbas, um abono complementar de 16% (dezesesseis por cento), calculado somente sobre o valor do 1/3 constitucional e sobre abono pecuniário, se houver, respeitado o teto salarial.

Parágrafo Sexto: As empresas que optarem em conceder o reajuste salarial integral de 10,48% (dez vírgula quarenta e oito por cento), em 1º de novembro de 2008, ficam desobrigadas da concessão do Abono Especial e complementar, estabelecidos nesta cláusula, mas, cumprirão as demais cláusulas constantes desta Convenção Coletiva de Trabalho, bem como o recolhimento da participação sindical nas negociações coletivas.

A cláusula segunda assim estabelece:

#### 02 - AUMENTO SALARIAL

As empresas concederão, aos empregados, um aumento salarial da seguinte forma:

I - Os empregados que em 31/10/2008 percebiam salários até R \$ 4.050,00 (quatro mil e cinquenta reais), receberão um aumento salarial de 10,48% (dez vírgula quarenta e oito por cento), sobre os salários de 31/10/2008, a partir de 01/01/2009.

II - Os empregados que em 31/10/2008 percebiam salários superiores a R\$4.050,00 (quatro mil e cinquenta reais), receberão um aumento salarial correspondente a um valor fixo em reais de R\$424,44 (quatrocentos e vinte e quatro reais e quarenta e quatro centavos) sobre os salários de 31/10/2008, a partir de 01/01/2009.

II - O índice constante da cláusula 2 - AUMENTO SALARIAL, será aplicado em 1º de novembro de 2008, observado a cláusula 03 - COMPENSAÇÕES e a de número 04 - ADMISSÃO APÓS A DATA BASE, nas rescisões contratuais ocorridas em novembro de 2008 e as que vierem a ocorrer em dezembro de 2008, porém, não sendo devido nestes casos o abono especial constante da cláusula 01, alíneas "A e B"

Os empregados também receberam valores a título de abono em dezembro de 2009, conforme Cláusulas Econômicas da Campanha Salarial 2009/2010 (fl. 241):

#### ABONO ESPECIAL

As empresas concederão, em caráter especial e eventual aos seus empregados, um abono especial de 30% (trinta por cento) do salário base vigente 31/10/2008, a ser pago em 3 (três) parcelas, na forma e condições abaixo:

9% (nove por cento) até 30/dez/2009

10% (dez por cento) até 20/jan/2010

11% (onze por cento) até 20/fev/2010

A controvérsia gira em torno de saber se tais 'abonos' pagos em 2009, nos moldes em que foram pagos, integram o salário de contribuição, cuja definição se encontra no art. 28 da Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os

adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

...

Bem se vê que para fins de estabelecer a base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social a lei utilizou um critério amplo para definir o salário de contribuição, pois definiu como remuneração todos os rendimentos pagos, devidos ou creditados aos empregados, a qualquer título, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades, de forma que o conceito de salário de contribuição não se restringe apenas ao salário base do trabalhador, mas tem como núcleo a remuneração de forma mais ampliada, alcançando outras importâncias pagas pelo empregador, sem importar a forma de retribuição ou o título, desde que sejam vantagens econômicas acrescidas ao patrimônio do trabalhador decorrentes da relação laboral.

A lei também tratou de definir expressamente, nas alíneas do § 9º do mesmo dispositivo citado, as verbas que não compõe o salário de contribuição, e portanto não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, dentre as quais as importâncias “*recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário*”.

Alega a recorrente não ser o abono por ela pago caracterizado como salário, pois está previsto em Convenção Coletiva de Trabalho; observou o limite previsto no art. 144 da CLT (não excedeu a 20 dias de trabalho e é inferior a 67% deste), vez que foi acordado o percentual de 28% a tal título, fato que não descaracteriza sua natureza indenizatória; e não é habitual (foi pago em duas parcelas).

Sobre tais argumentos assim se pronunciou o julgador de piso, no que o acompanho:

- o abono é base de cálculo da contribuição previdenciária em função do disposto no § 1º do art. 457 da CLT, que prevê que integram o salário não só a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pagos pelo empregador;

- embora a Cláusula 1a da Convenção Coletiva informe que se trata de abono desvinculado do salário, as letras "a" e "b" contradizem tal informação, pois o valor do abono é determinado de acordo com o valor do salário dos empregados (até R\$ 4.050,00, o valor do abono tem como base percentagens sobre os salários e superiores a R\$ 4.050,00, tem valor fixo), sendo, portanto o abono vinculado ao salário;

- a parcela paga em 12/2009 originou-se de requerimento do Sindicato, portanto nem se tratava de pagamento de abono com base em Convenção Coletiva;

- é nítido que os abonos foram pagos como substitutos do reajuste anual, em evidente desacordo com a legislação previdenciária e trabalhista - art. 457 da CLT e art. 28, I, da Lei nº 8.212/91, que, sendo normas cogentes, a sua aplicabilidade não se afasta em razão de um acordo ou convenção coletiva;

- ressalta ainda que, mesmo que a hipótese de validação trabalhista de negociação coletiva que atribua natureza jurídica diversa aos abonos, a contribuição previdenciária, sendo tributo, se sujeita à regência do CTN, o qual determina, em seu art. 123 que, salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda

Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes;

- diante das normas referenciadas, infere-se que os contratos firmados entre as partes, inclusive os coletivos, não possuem força vinculante para o fisco, pois os mesmos só criam regras válidas para os convenientes, não para um terceiro, no caso a Previdência Social, principalmente em face do princípio da indisponibilidade do crédito tributário.

Em resumo, a impugnante foca seus argumentos na ausência da habitualidade do abono e no fato de tal pagamento não ter natureza de contraprestação, argumentos esses discutíveis, mas irrelevantes diante do disposto no art. 457, § 1º da CLT, bem como no art. 28, § 9º, “e”, item “7” da Lei nº 8.212/91, o qual explicita que não integram o salário de contribuição, exclusivamente, as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário, condição que a Convenção Coletiva apresentada não contempla, conforme demonstrado pela auditoria.

Já, no tocante às Cláusulas Econômicas da Campanha Salarial 2009/2010 (abono pago em 12/2009), está explícita no próprio documento (fl. 241) a vinculação do abono ao salário quando determina que as empresas concederão, em caráter especial e eventual aos seus empregados, um abono especial de 30% (trinta por cento) do salário base vigente em 31/10/2009 (...)

Assim, nada a ser reparado quanto ao lançamento de contribuições sociais sobre os valores pagos a título de abono.

Não há dúvidas que os ‘abonos’, tais como pagos, se revestem de nítida natureza salarial. Inicialmente são vinculados ao salário. A leitura da própria CCT deixa clara a vinculação de referido abono ao salário, pois para aqueles que ganham até R\$ 4.050,00, ou seja, o salário é sua base de cálculo (o abono é um percentual do salário); a proporcionalidade do abono indica claramente sua vinculação ao salário do empregado. Para aqueles que ganham mais de R\$ 4.050,00 os valores são fixos, mas não únicos, sendo também o valor do salário o critério estabelecido para o pagamento, de forma não há como negar a existência de vínculo entre os mesmos.

Além disso, um outro abono de 30%, que também tem por base o salário, e que nem estava previsto em CCT, foi pago no mesmo ano, o que deixa clara a sua não eventualidade.

Apurou ainda o auditor-fiscal que o referido abono tem sido concedido todos os anos, em duas parcelas, como uma antecipação do aumento salarial, com valores equivalentes a porcentagens dos salário, constituindo-se tais abonos em verdadeira substituição de reajuste anual.

Reforça-se que a previsão do referido abono em convenção coletiva de trabalho, conforme já apontou o julgador de piso, não lhe tira o caráter salarial, posto que estas não têm força de lei, de forma que o fato de tais abonos constarem da mesma, mesmo como tendo caráter indenizatório, não altera sua natureza frente às normas tributárias, não sendo assim suficiente para excluí-los do conceito de remuneração, devendo ser mantido o lançamento dessa rubrica.

## **DOS PAGAMENTOS DE A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR)**

No tocante aos pagamentos efetuados a título de PLR, tem-se que a fiscalização verificou, examinando a folha de pagamentos e as informações da GFIP da empresa, que eles ocorreram em periodicidade inferior a um semestre civil (nos meses 02/2009 e 03/2009), em violação ao disposto no art. 3º, parágrafo 2º da Lei 10.101/00, conforme redação vigente à época:

Lei 10.101, de 2000:

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 nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.**

A despeito da eventual conformidade dos pagamentos realizados com as disposições de acordos coletivos, sobrepõe-se a tal feito a necessidade de que tais pagamentos sejam realizados em observância à lei. O que se extrai da lei é que, ainda que haja pagamentos de PLR com base em mais de um instrumento de negociação, é obrigatório o respeito ao critério da periodicidade previsto no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000, o que não foi observado no caso concreto; caberia à empresa adequar os pagamentos à periodicidade legal, de forma que forçoso concluir pela violação da regra da periodicidade, devendo ser mantido o lançamento.

É de se notar ainda que a recorrente busca nesta seara motivos para persistir na controvérsia. Entretanto, diante das sólidas conclusões da informação fiscal sobre a improcedência de tal escusa e ao arrepio das regras preclusivas regentes do processo administrativo fiscal federal, com destaque para o art. 16, § 4º, do Decreto 70.235/72, deve ser mantido o crédito tributário tal como lavrado, acolhendo-se sem reforma a decisão combatida.

Por fim, requer a recorrente que, caso não sejam acatados seus argumentos, que sejam desconsideradas apenas as parcelas pagas em desacordo com a lei, citando jurisprudência deste Conselho nesse sentido.

Com relação à jurisprudência, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia normativa, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios.

No caso, houve claro descumprimento da lei e, nos termos do art. 111 do CTN, a lei que outorga isenção deve ser interpretada literalmente, não havendo margem para acatar o pedido. Nesse sentido, cito o Acórdão precedente 9202-007.697, de 27 de março de 2019, de relatoria da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira:

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA DE TODAS AS PARCELAS.**

O descumprimento do § 2º do art. 3º da Lei 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 a todos os pagamentos de PLR e não apenas em relação as parcelas excedentes

**CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva

**Voto Vencedor**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Redator Designado.

Parabenizo a Ilustre Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora destes autos, pela técnica com que expôs e fundamentou seu voto, sempre didático e bem articulado.

A divergência que, respeitosamente, apresentei e ora exponho, que foi vencedora no Colegiado, parte da premissa quanto a melhor interpretação a ser dada para o tema do *capítulo sobre PLR*, isto para o caso de lançamento de ofício que trata de pagamentos que violam a regra que estabelece o dever de não se pagar PLR em periodicidade “*inferior a um semestre civil, ou em mais de duas vezes no mesmo ano civil*”, na forma disposta no § 2.º do art. 3.º da Lei n.º 10.101, de 2000, com redação anterior a dada pela Lei 12.832, de 2013.

O lançamento de ofício na origem, conforme relatório fiscal (a partir do e-fl. 58) motiva o ato com o seguinte conteúdo: “*Os valores pagos a título de PLR devem ser tributados pois foram pagos em duas vezes dentro do mesmo semestre civil, se enquadrando assim na vedação do § 2º do art. 3º da Lei 10.101*”.

A Preclara Relatora caminhou o seu voto concordando com o lançamento de ofício “integral”, isto é, descaracterizando todo o plano de PLR e tornando todos os pagamentos de PLR tributáveis.

Isto porque, considerou que houve, para o período de apuração 2009, pagamentos em excesso no semestre, o que adentra na proibição de não se pagar PLR em periodicidade “*inferior a um semestre civil, ou em mais de duas vezes no mesmo ano civil*”, na forma disposta no § 2.º do art. 3.º da Lei n.º 10.101, com redação anterior a dada pela Lei 12.832, de 2013. Assim, teria sido desnaturado “*por completo todo o plano*”, pois este não poderia conter qualquer tipo de falha em sua execução devendo observar irrestritamente a Lei n.º 10.101. Neste diapasão, a Insigne Relatora propunha como ementa do julgado a síntese abaixo que bem ilustra suas razões de decidir (*o texto constava na sua minuta de voto apresentada em sessão*):

**PARTICIPAÇÃO EM LUCROS OU RESULTADOS - PLR.  
PERIODICIDADE DOS PAGAMENTOS EM DESACORDO COM A  
PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES  
PREVIDENCIÁRIAS.**

Constatado ter sido pago PLR aos empregados em periodicidade inferior a um semestre civil, ou em mais de duas vezes no mesmo ano civil, em violação ao disposto no § 2º do art. 3º da Lei 10.101/00, incide a contribuição previdenciária sobre a totalidade da verba paga ao empregado a esse título. (grifo não contido no original)

Todavia, com a licença necessária, penso que recente atualização legislativa elucida a questão, indicando-se o correto entendimento interpretativo, veja-se:

*Art. 2.º, § 8º A inobservância à periodicidade estabelecida no § 2º do art. 3º desta Lei invalida exclusivamente os pagamentos feitos em desacordo com a norma, assim entendidos: (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)*

*I - os pagamentos excedentes ao segundo, feitos a um mesmo empregado, no mesmo ano civil; e (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)*

*II - os pagamentos efetuados a um mesmo empregado, em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil do pagamento anterior. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020) [aqui, entenda-se, um semestre civil, considerando que o caso contém fatos geradores de 2009, portanto anteriores a Lei 12.832, de 2013, que passou de semestre para trimestre civil]*

Demais disto, sem esquecer que a lei nova mais benéfica não poderia retroagir para tratar de obrigação principal (CTN, art. 144), o fazendo apenas para obrigações acessórias, penso que, em realidade, a novel legislação positivou a melhor interpretação dentre as discutidas em contencioso administrativo fiscal, de modo que ao fazê-lo, lado outro, não proíbe ou veda ou extingue a possibilidade que, doravante a sua publicação, se reconheça que existia tal interpretação como válida, eficaz, possível e, agora, de certo modo, reconhecida como a mais correta para soluções dos casos da específica controvérsia. O Acórdão CARF n.º 2402-011.937 (04/09/2023) bem sinaliza a posição ora acolhida.

Sendo assim, impõe-se que o lançamento seja corrigido para que seja excluído apenas o excesso em relação a um mesmo empregado, não sendo caso de se tributar a totalidade da verba paga conforme indicado pela relatoria. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso conforme divergência acima apresentada.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Redator Designado