



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13656.720144/2016-99
ACÓRDÃO	2402-013.400 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GENERAL CABLE BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE CONDUTORES ELETRICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2011 a 31/07/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. CONTRAPOSIÇÃO AO LIMITES DO LANÇAMENTO. ALTERAÇÃO DE FUNDAMENTOS JURÍDICOS. OCORRÊNCIA.

Mostra-se ocorrida a alteração de fundamentos jurídicos quando a decisão recorrida altera e inova nos fundamentos que justificaram o lançamento.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Ocorrendo no julgamento a constatação de alteração de critério jurídico pelo julgador de primeira instância, impactando a autuação conexa. Importa, reconhecido tratar-se da mesma fundamentação para sustentar a multa por descumprimento de obrigação acessória, reconhecer a nulidade do acórdão recorrido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão os membros do colegiado, por voto de qualidade, em acatar a preliminar suscitada e tornar nulo o acórdão recorrido em razão de alteração do critério jurídico do lançamento. Vencidos os Conselheiros Joao Ricardo Fahrion Nuske (relator), Gregório Rechmann Junior e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano que rejeitaram a preliminar para, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário interposto. O Conselheiro Marcelo Valverde Ferreira da Silva votou na sessão dos dias 15 a 16 de setembro de 2025 e o Conselheiro Alexandre Correa Lisboa não votou. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Valverde, Gregorio Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 13656.720144/2016-99, em face do acórdão nº 01-34.098, julgado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente em parte a impugnação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

No Relatório Fiscal de fls. 6 a 9, a autoridade fiscal relata que a empresa, na competência mar/11, remunerou diversos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados/PLR (rubrica denominada pelo sujeito passivo de PPR), constando esta rubrica em folhas de pagamento meio papel e em meio digital (arquivo digital MANAD).

A autoridade fiscal, por meio do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 3, datado de 17/02/16, solicitou formalmente à empresa esclarecimentos quanto à contabilização destas rubricas, obtendo a seguinte resposta:

Conforme demonstrado no razão contábil, ambos os eventos acima indicados são provenientes de liquidação de bonificações. Neste sentido, os registros contábeis considerados em nossos registros foram os seguintes:

- 1º passo: Criação da obrigação a pagar: creditando-se a conta Fornecedores Nacionais # 1150050100 e debitando-se a Provisão para Despesas com ICP # 1170050030.

- 2º passo: Liquidação da obrigação: debitando-se a conta Fornecedores Nacionais # 1150050100 e creditando-se a conta Banco Bradesco S/A # 0010150237.

Informa, ainda, a autoridade fiscal que consta do arquivo digital MANAD o pagamento a diversos segurados empregados na rubrica 430 denominada "Participação Lucros/Resul", bem como que no bloco K200, que vincula a forma de contabilização da citada rubrica, a obrigatoriedade do pagamento desta ser contabilizada na conta 1170050002, denominada Prov. Participação Resultados.

Desta forma, entendeu o auditor fiscal que o contribuinte cometeu infração à legislação tributária ao não proceder ao lançamento em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, dos fatos geradores de todas as contribuições, do montante das quantias descontadas, das contribuições da empresa e os totais recolhidos, aplicando a multa conforme o disposto na Portaria, Interministerial Ministros de Estado do Trabalho e Previdência Social - MTPS/MF N° 1 de 08/01/16.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Constitui infração prevista no art. 283, inciso II, alínea a, deixar a empresa de lançar mensalmente, em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Sobreveio Recurso Voluntário alegando, em síntese 1) inovação dos fundamentos do lançamento; 2) Inexistência de Múltiplos Pagamentos; 3) Indevida descaracterização do pagamento de PLR de março de 2011.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

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

1. DA INOVAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DO LANÇAMENTO

Sustenta o recorrente a ocorrência de nulidade da decisão recorrida uma vez que a mesma teria inovado nos fundamentos jurídicos como forma de manter o lançamento.

Assegura que o relatório fiscal foi claro ao afirmar o descumprimento das regras de pactuação prévia das regras, enquanto que a decisão recorrida teria entendido desrespeito à periodicidade legal, bem com afirmado que os valores pagos à título de ICP teria natureza de Bônus.

Quanto ao relatório fiscal, ele é claro ao afirmar:

4.4. – Constatamos que:

4.4.1 – A empresa remunerou seus empregados, competências mar/11 e jul/11 a título de “Participação nos Lucros e Resultados – PLR”

(...) foram efetuados com valores não fixos e não homogêneos aos beneficiários do programa.

4.4.2 – O citado acordo, com vigência em todo o ano de 2011, só foi assinado em 28.03.2011, isto é, após a vigência das regras por ele estabelecidas.

(...)

4.5. – Concluimos:

4.5.1 – Conforme demonstrado a empresa, EMBORA TENHA ESTABELECIDO METAS CLARAS E OBJETIVAS para a concessão do benefício ora citado, estabeleceu que estas regras deveria vigor em período previamente estipulado, ou seja, relativas ao 1º semestre de 2011. Ocorre que o “ACORDO SOBRE PARTICIPAÇÕES DOS TRABALHADORES NOS RESULTADOS DA PHELPS DODGE BRASIL LTDA – 2011”, documento imprescindível à formalização legal do disposto em lei, só foi assinado em 28 de março de 2011. Concluimos, portanto, que ausência deste documento no período de 01/01/11 a 27/03/11 implica em flagrante desacordo com a lei específica.

4.5.2 – Os pagamentos a título de “PPR”, competência março 2011, foram efetuados com valores não fixos e não homogêneos aos beneficiários do programa o que caracteriza descumprimento das regras estabelecidas no citado acordo.

Resta claro, da análise acima, que os fundamentos para o lançamento foram a ausência de pactuação prévia e valores não fixos e não homogêneos.

Percebe-se, da análise da decisão recorrida que:

Verifica-se que ambos os acordos, de 2010 e 2011, preveem três pagamentos, sendo dois a título de participação e um a título de ICP. Verifica-se, ainda, que a cada ano eram realizados dois pagamentos referentes ao acordo do ano anterior (um a título de participação nos resultados e outros a título de ICP) e um

pagamento referente ao ano em curso, totalizando, sempre, três pagamentos realizados em cada ano-calendário.

Conclui-se que os pagamentos a título de participação, referentes ao 1º e ao 2º semestres de cada ano, estão de acordo com o previsto no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000.

Entretanto, o pagamento de um terceiro valor, a título de ICP, ainda que no ano civil posterior, contraria essa mesma previsão legal, tendo em vista que acabamos por ter, a cada ano, três pagamentos, ainda que previstos em acordos diversos.

(...)

Além disso, deve-se analisar a natureza desses pagamentos. Nos termos dos acordos, os pagamentos efetuados a título de participação encontram-se atrelados ao cumprimento de metas referentes aos resultados em cada semestre do ano correspondente, definidos nos anexos dos acordos, e foram pagos de forma homogênea a todos os empregados.

Da análise dos documentos citados pela impugnante, às fls. 279 a 281 (tradução às fls. 283 e 284) e fls. 285 a 306 (tradução às fls. 307 a 310), bem como as planilhas de fls. 311 a 316 (tradução às fls. 317 a 318) verifica-se que, na verdade, o ICP tem natureza de bônus pago a apenas alguns empregados “elegíveis” que são, em regra e de acordo com as planilhas citadas, ocupantes de função de gerência e direção.

Além de efetuado a poucos empregados da empresa, **a parcela a título de ICP é variável para cada beneficiado e em valores muito superiores aos pagamentos efetuados a título de participação, reforçando a característica de bônus.**

Desta forma, ainda que vinculado ao cumprimento de metas e previsto em acordo firmado entre a empresa e comissão de empregados, o ICP não apresenta natureza de participação nos lucros e resultados da empresa, fugindo do escopo previsto na Lei nº 10.101/2000.

Percebe-se, com isso, que o lançamento restou calcado nos seguintes fundamentos:

- Ausência de pactuação prévia
- Ausência de valores fixos e homogêneos referente ao pagamento de PPR

A decisão recorrida, por sua vez fundamenta no sentido da:

- Reconhece como válido o PLR dos 1º e 2º pagamentos
- Afasta o PLR quanto ao terceiro pagamento, por exceder ao limite de 2 por ano.
- Parcela a título de ICP ser variável para cada beneficiado

Com isso, cotejando o relatório fiscal e a decisão recorrida conclui-se que a validade do PLR assinado foi reconhecida pela DRJ, tanto que afastou a incidência sobre o 1º e 2º pagamento do PLR.

Inclui fundamento **novo** para manter a tributação da terceira parcela, qual seja, a de que extrapolaria o limite de 2 pagamentos anuais.

Mantém o fundamento de que a terceira parcela, referente ao ICP se mostra variável, em descompasso ao PLR.

Pois bem, dito isso, o cerne da nulidade consiste quanto ao pagamento da terceira parcela, denominada ICP.

Neste ponto, entendo que houve inovação do fundamento jurídico do lançamento pela DRJ, quando afirma que não poderia a referida parcela ser paga por já ter extrapolado o limite de 2 pagamentos. Quanto a isto, entendo que deve ser afastado referido argumento, uma vez que a fiscalização não fundamentou o lançamento neste fato.

Todavia, entendo não se tratar de caso de nulidade, visto que a DRJ **também** analisou a característica específica do ICP e, desta forma, entendo por afastar o argumento inovado pela DRJ de extrapolar o limite de 2 pagamento, devendo a análise centrar-se no fato de a ICP se enquadrar nas regras do PLR.

2. DA INEXISTÊNCIA DE MÚLTIPLOS PAGAMENTOS EM UM MESMO ANO CALENDÁRIO

Sustenta o recorrente a inexistência de múltiplos pagamentos em uma mesmo ano calendário, sendo que os pagamentos realizados em março de 2011 se referem, na verdade, ao PLR assinado e apurado no segundo semestre de 2010.

O pagamento de Julho de 2011 se refere ao período de 01 de janeiro a 30 de junho de 2011.

A possibilidade de análise desta matéria encontra óbice no fato de que a multiplicidade de pagamento não foi objeto de questionamento por parte da fiscalização, não sendo possível, nem a DRJ inovar quanto a este critério, nem este órgão analisar algo que sequer consta do Relatório Fiscal, sob pena de incorrer, novamente, em cerceamento de defesa do contribuinte.

3. DA INDEVIDA DESCARACTERIZAÇÃO DO PAGAMENTO DE PLR DE MARÇO/2011

Afirma a recorrente que a parcela do PLR paga em março de 2011 foi baseada no Programa de Compensação e Incentivo (ICP), integrante do PLR de 2010.

A decisão recorrida, todavia, entendeu se tratar o ICP de pagamento de Bônus fundamentando no seguinte sentido:

Conclui-se que os pagamentos a título de participação, referentes ao 1º e ao 2º semestres de cada ano, estão de acordo com o previsto no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000.

Entretanto, o pagamento de um terceiro valor, a título de ICP, ainda que no ano civil posterior, contraria essa mesma previsão legal, tendo em vista que acabamos por ter, a cada ano, três pagamentos, ainda que previstos em acordos diversos.

(...)

Da análise dos documentos citados pela impugnante, às fls. 279 a 281 (tradução às fls. 283 e 284) e fls. 285 a 306 (tradução às fls. 307 a 310), bem como as planilhas de fls. 311 a 316 (tradução às fls. 317 a 318) verifica-se que, na verdade, o ICP tem natureza de bônus pago a apenas alguns empregados “elegíveis” que são, em regra e de acordo com as planilhas citadas, ocupantes de função de gerência e direção.

Além de efetuado a poucos empregados da empresa, a parcela a título de ICP é variável para cada beneficiado e em valores muito superiores aos pagamentos efetuados a título de participação, reforçando a característica de bônus.

Desta forma, ainda que vinculado ao cumprimento de metas e previsto em acordo firmado entre a empresa e comissão de empregados, o ICP não apresenta natureza de participação nos lucros e resultados da empresa, fugindo do escopo previsto na Lei nº 10.101/2000.

Assim, resta a análise se o pagamento do ICP pela contribuinte integra o conceito de PLR, sem se levar em consideração o critério de ser ou não um terceiro pagamento, por não estar esta discussão dentro dos limites traçados no processo administrativo pela fiscalização.

Pois bem, primeiramente, a justificativa trazida pela fiscalização no Relatório Fiscal foi de que:

Os pagamentos a título de PPR, competência março 2011, **foram efetuados com valores não fixos e não homogêneos aos beneficiários do programa, o que caracteriza descumprimento das regras estabelecidas no citado acordo.**

Não se trata, aqui, então, de descumprimento da Lei nº 10.101, até mesmo porque não há a exigência de valores fixos e homogêneos aos beneficiários na referida norma, sendo necessária a análise do acordo firmado.

Ainda, a DRJ inova no argumento de que somente seria paga a parcela a cargos de gerência e direção, de forma precária, já que não fundamenta sua análise no cumprimento ou não de metas. Por fim, complementa afirmando que a parcela de ICP é variável para cada beneficiário e em valores muito superiores aos pagamentos efetuados a título de participação. Novamente, este último argumento não encontra amparo no relatório fiscal.

Passa-se a análise do acordo firmado, se o mesmo justifica o pagamento variável e não homogêneo aos beneficiários.

O item 3 do acordo de PLR prevê expressamente:

A participação correspondentes aos 1º e 2º semestres de 2010, será apurada no final destes, com base nos indicadores (Anexos I e II), comparando-se os resultados obtidos no semestre “versus” os resultados estabelecidos no referido anexo e aplicando-se as respectivas fórmulas de cálculo. **Também faz parte integrante do PPR, o Programa de Compensação e Incentivo (ICP) da Phelps Dodge International Corporation que visa assegurar um programa de compensação competitiva, individual e global aos empregados de todos os estabelecimentos da empresa**, que sejam elegíveis de acordo com os critérios e metas ajustadas com a matriz da PHELPS DODGE.

Percebe-se que as regras estipuladas foram claras e objetivas e o ICP, conforme acordo, é aplicável **aos empregados de todos os estabelecimentos da empresa**.

Logicamente, e não poderia ser diferente, por ser da própria natureza do PLR, que a avaliação seja individualizada a cada empregado que, acaso atinja as metas estabelecidas, receberá o valor correspondente de PLR.

Ainda, a lei nº 10.101 não prevê a exigência de pagamento homogêneo e fixos a todos os beneficiários, pelo contrário, assegura que podem ser considerados critérios de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, metas, resultados e prazos (art. 2º, §1º).

O que é vedado é a estipulação de regras **subjetivas**, por violação a exigência de regras claras e objetivas, o que não se verifica no caso dos autos. Inclusive, as regras foram reconhecidas como claras e objetivas pela fiscalização.

Número do processo: 18470.732798/2012-23

Turma: Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Tue Feb 06 00:00:00 UTC 2024

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

(...)

PARTICIPAÇÃO EM LUCROS E RESULTADOS. INOBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. PARÂMETROS DE AVALIAÇÃO SUBJETIVOS. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. INOBSERVÂNCIA

A inobservância do regramento legal traçado na Lei nº 10.101/2000 atrai a caracterização da natureza salarial de verba paga sob o título de participação nos resultados. **A presença de parâmetros subjetivos para a avaliação individual do desempenho do trabalhador inobserva a exigência legal de regras claras e objetivas.** (...)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: os Conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, José Márcio Bittes, Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Miriam Denise Xavier (Presidente).

Nome do relator: GUILHERME PAES DE BARROS GERALDI

Por fim, não se analisa, à partir da Lei nº 10.101 se determinada verba consiste em PLR ou não, à partir dos valores pagos, como realizou a DRJ ao afirmar que foram pagos “*valores muito superiores aos pagamentos efetuados a título de participação*”. Este, sim, é um critério subjetivo que não pode influenciar na análise da validade de um plano de PLR que, conforme a legislação, exige regras claras, assinatura, acordo coletivo, dentre outras. Em sendo observadas estas regras, mostra-se válido o pagamento de PLR.

Assim, entendo que as regras previstas para pagamento do PLR da recorrente mostram-se de acordo com a Lei nº 10.101

Desta forma, considerando o acima exposto, em estando os pagamentos de acordo com a natureza do PLR, não há que se falar em aplicação de multa prevista no art. 283, II, a do Decreto nº 3.048/99 pelo descumprimento de obrigação acessória.

Conclusão

Ante o exposto voto por conhecer do recurso voluntário interposto e rejeitar a preliminar suscitada para, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Marcus Gaudenzi de Faria**, redator designado

Tratam os autos de multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória, conexo aos lançamentos contantes do processo 13656.720087/2016-48. Assim, observa-se que o julgado naquele processo tem reflexo na presente decisão:

No caso em análise, em que pesem as considerações trazidas no voto do conselheiro João Ricardo, ousou divergir, dado constatar que, ao adotar critério distinto, perfeitamente destacado no voto do Relator, o colegiado da DRJ deixou de analisar os fundamentos do lançamento, sobremaneira no tocante à data de assinatura do acordo de PLR, destacada nos documentos como não pactuada previamente.

Neste ponto, tenho acompanhado entendimento de que a pactuação no decorrer do período aquisitivo da PLR (período de avaliação), para períodos anteriores à alteração do dispositivo legal trazida pela Lei 14.020/2020, é óbice para que estes valores sejam afastados da incidência de contribuição previdenciária.

Ao moldar sua decisão em outro fundamento apontado no documento de autuação, o julgador de piso estaria dispensado de analisar os demais tópicos.

Todavia, ao julgar com base em análise que, embora tenha a concordância acerca da materialidade do fato, não constituía fundamento daquela autuação, procedeu a DRJ em inovação que, na visão deste conselheiro, acaba por trazer potencial prejuízo ao direito de defesa.

Neste contexto, entendeu-se, naquele processo, a decisão constante do acórdão recorrido deve ser anulada, retornando os autos ao colegiado de piso para manifestação acerca dos itens não abordados pelo acórdão recorrido, quais sejam:

- a) ausência de pactuação prévia e
- b) pagamento em valores não fixos e não homogêneos.

Assim, dado que a multa isolada, conforme descrito no relatório da multa, de fls 6 a 18, decorre justamente da contabilização dos valores objeto de lançamento, em que se discute se tais rubricas seriam tributáveis

Extraímos do voto condutor do acórdão recorrido:

Da análise dos documentos apresentados pela impugnante no processo administrativo 13656.720087/2016-48, verificou-se que, na verdade, o ICP tem natureza de bônus pago a apenas alguns empregados “elegíveis” que são, em regra, ocupantes de função de gerência e direção, em valores variáveis para cada beneficiado e muito superiores aos pagamentos efetuados a título de participação, reforçando a característica de bônus, motivo pelo qual concluiu-se que, ainda que vinculado ao cumprimento de metas e previsto em acordo firmado entre a empresa e comissão de

empregados, o ICP não apresenta natureza de participação nos lucros e resultados da empresa, fugindo do escopo previsto na Lei nº 10.101/2000

Ora, sendo o fundamento trazido objeto de questionamento que determinou a nulidade do acórdão do processo conexo, importa que este processo retorne à DRJ para novo julgamento, afastada a inovação demonstrada pelo recorrente.

É como voto

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi de Faria