



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



**Processo nº** 13896.002729/2009-71  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-010.575 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 20 de dezembro de 2022  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** VOITHMONT MONTAGENS E SERVICOS LTDA.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 30/11/2009

**ACORDO RELATIVO À PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - PLR CELEBRADO NO DECORRER DO PRÓPRIO ANO. NÃO ESTABELECIMENTO PRÉVIO DE METAS E RESULTADOS. DESVIRTUAMENTO DO PROGRAMA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS E CORRELATO DEVER DE PRESTAR INFORMAÇÃO EM GFIP.**

O inciso II do parágrafo 1º do artigo 2º da Lei nº. 10.101, de 2002, é claro ao estabelecer que as metas e resultados a serem atingidos para fins de percepção de participação nos lucros ou resultados devem ser estabelecidos previamente, em perfeita consonância com o desiderato constitucional da relevância de tal modalidade de pagamento para efetivamente harmonizar / integrar os detentores de capital e os seus empregados.

A celebração de acordo relativo à PLR depois de transcorridos mais de sete meses do próprio ano ao que se refere tal acordo, cumulada com a ausência de comprovação de que os empregados sabiam, desde o início do ano, quais metas e resultados deveriam ser atingidos para fins de percepção da PLR, fez com que os empregados trabalhassem mais da metade do ano sem terem a menor noção de quais seriam os condicionantes para a percepção da PLR, o que evidentemente compromete o desiderato constitucional da harmonização / integração entre o capital e o trabalho. Logo, imperioso reconhecer i) a regular incidência de contribuições previdenciárias sobre tais pagamentos e ii) a necessária obrigação de declarar tais pagamentos em GFIP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Sonia de Queiroz Accioly e Carlos Henrique de Oliveira, que não conheceram. No mérito, acordam, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso, votaram pelas conclusões os conselheiros Mário Pereira de Pinho, Sonia de Queiroz Accioly e Carlos Henrique de Oliveira.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Sônia de Queiroz Accioly (suplente convocada), João Victor Ribeiro Aldinucci, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Eduardo Newman de Mattera Gomes e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausente o Conselheiro Maurício Nogueira Righetti, substituído pela conselheira Sônia de Queiroz Accioly, e a conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes.

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), com fulcro no art. 67 do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, em face do Acórdão nº 2803-002.552, na sessão de julgamento realizada em 18 de julho de 2013.

A autuação encartada nos presentes autos (*DEBCAD* nº. 37.245.023-7) restou assim descrita pela fiscalização (fls. 06):

Durante a fiscalização, constatou-se que a empresa deixou de declarar fatos geradores de contribuição previdenciária na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP conforme previsto na Lei 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso IV e parágrafo 3º, acrescentados pela Lei 9.528, de 10/12/1997.

Verificou-se que nas competências 01/2004 e 12/2004 a empresa apresentou GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, tendo deixado de declarar a remuneração paga aos segurados empregados a título de participação nos resultados e abono conforme consta em sua folha de pagamento.

Em decorrência da ação fiscal empreendida no sujeito passivo em comento, foram formalizadas diversas lavraturas, conforme o Termo de Encerramento da Ação Fiscal – TEAF (fls. 59):

| Resultado do Procedimento Fiscal: |         |         |           |            |            |
|-----------------------------------|---------|---------|-----------|------------|------------|
| Documento                         | Período |         | Número    | Data       | Valor      |
| AI                                | 11/2009 | 11/2009 | 372450237 | 30/11/2009 | 7.975,08   |
| AI                                | 01/2004 | 12/2004 | 372450210 | 26/11/2009 | 161.620,92 |
| AI                                | 01/2004 | 12/2004 | 372450229 | 26/11/2009 | 36.292,74  |
| AI                                | 11/2009 | 11/2009 | 372450245 | 30/11/2009 | 13.291,66  |
| AI                                | 11/2009 | 11/2009 | 372600158 | 30/11/2009 | 13.291,66  |

Em face de haver conexão entre algumas lavraturas, houve apensação de parte dos processos formalizados, destacando-se a apensação do processo em comento (13896.002729/2009-71) ao processo de nº. 13896.002726/2009-38, que é o processo principal (fls. 84).

Em 2 de fevereiro de 2010, os processos nº. 96.002729/2009-71 (*processo em análise*), 13896.00273012009-04 e 13896.002732/2009-foram desapensados do processo nº. 13896.002726/2009-38.

Ao apreciar a impugnação apresentada pelo sujeito passivo em relação ao auto de infração em questão, a 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas prolatou o Acórdão n.º. 05-28.827, mantendo integralmente a autuação (fls. 135 / 143).

Inconformado com a decisão mencionada no parágrafo precedente, o sujeito passivo interpôs o competente recurso voluntário, que foi provido pela 3ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento do CARF por meio do Acórdão n.º. 2803-002.552, assim ementado (fls. 182 / 188):

LEI 10.101/00. PARTICIPAÇÃO DOS TRABALHADORES NOS LUCROS OU RESULTADOS DA EMPRESA.

A lei 10.101/00 determina ampla capacidade negocial quando das tratativas acerca das regras que nortearão a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados.

Enquadrando-se nas regras gerais trazidas na legislação, temos como preenchidos os requisitos necessários ao enquadramento das verbas recebidas como PLR.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração em face do acórdão acima mencionado (fls. 190 / 194), aduzindo, em breve síntese, que:

- O Acórdão n.º. 2803-002.552 conteria omissão em relação ao deslinde do litígio encartado no processo n.º. 13896.002726/2009-38. Aponta-se que a Turma Julgadora teria diretamente apreciado o mérito da incidência de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados com base programa de participação nos lucros e resultados afeto ao ano de 2004, o que lhe seria defeso no âmbito do presente processo, vez que tal questão deveria ser decidida no bojo do processo n.º. 13896.002726/2009-38;

- O Acórdão n.º. 2803-002.552 seria obscuro, havendo pretensa contradição entre sua fundamentação (*não haveria problema na celebração de acordo de PLR no decorrer do próprio ano*) e conclusão aplicável ao caso em análise (*o caso em análise trata de acordo celebrado quando já paga a PLR*), conforme seria possível apurar-se no confronto do excerto abaixo transcrito do Acórdão n.º. 2803-002.552 e de trecho do acórdão proferido pela DRJ:

Acórdão n.º. 05-28.827

“Tem razão o AFRFB autuante, quando desconsidera o mesmo acordo com base, agora, no fato de que ele foi **assinado após a realização de pagamentos por meio dele pactuados – circunstância esta que, ressalte-se, não é contestada pela empresa**

Acórdão n.º. 2803-002-552

Dessa feita, negociações acordadas ao decorrer do exercício, que determinem normas de distribuição de **lucros e resultados que ainda serão apurados**, a nosso ver, não infringem a lei. Registre-se que tal prática é extremamente comum quando da celebração de PLR

Por meio da Informação n.º. 2803-61, o então presidente da 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do CARF rejeitou os embargos (fls. 197 / 199), nos seguintes termos:

Ocorre que há equívoco no entendimento da recorrente. Em que pese a conveniência do simultâneo julgamento de matérias afins do mesmo contribuinte, evitando-se decisões divergentes versando sobre situações análogas, o fato de existir outro processo de débito em trâmite normal não é fator impeditivo de julgamento disjuntos de autos de obrigação acessória e principal.

Os documentos de débitos lavrados em razão do descumprimento de obrigação acessória, caso dos autos, e do não recolhimento devido, são autônomos, com distintos fatos geradores e fundamentação legal diversa, não se exigindo o conjunto julgamento.

(...)

Também não há que se falar em decisões conflitantes, pois o que for decidido no presente processo em nada irá alterar o que decidido em outros processos da mesma empresa a serem julgados nesta ou em outra Turma de julgamento, a comprovar a inexistência de alcance comum entre os mesmos. Os processos seguirão o rito normal, com disponibilização de prazos para recurso, etc., como acontece rotineiramente neste Conselho. A título de registro, em praticamente todas as sessões desta Turma Especial são julgados apenas parte de processos lavrados na mesma ação fiscal, sem se levantar eventuais conexões.

Igualmente afasto a obscuridade apontada. A r. decisão traz um capítulo específico acerca da tese adotada no que se refere ao limite temporal dos acordos celebrados, explicitando o entendimento da Turma acerca desse ponto.

A Procuradoria geral da Fazenda Nacional interpôs o competente recurso especial (fls. 201 / 224), apontando a existência de divergência interpretativa a ser dirimida por esta Câmara Superior de Recursos Fiscais em relação aos seguintes temas e respectivos paradigmas:

➤ Impossibilidade de excluir da tributação os valores pagos a título de PLR sem a existência de acordo prévio ao exercício: Acórdãos paradigma nº. 2401-00.545 e 2401-000.276;

➤ Competência territorial do sindicato e da necessidade de comprovação da participação efetiva do sindicato nas negociações: Acórdãos paradigma nº. 2301-003.721 e 2301-003.550.

Em relação às divergências supra, a Recorrente aduz que os valores pagos a título de PLR não sofreriam a incidência de contribuições previdenciárias apenas quando cumpridos todos os requisitos estabelecidos na Lei nº. 10.101, de 2000. No caso vertente, a incidência de tais contribuições seria imperiosa, pois o acordo afeto ao pagamento da PLR não teria sido celebrado antes do início do exercício e sequer haveria prova da participação da entidade sindical representativa dos empregados da respectiva base territorial (*entende-se que o sindicato apto a celebrar tal acordo seria o Sindicato dos Trabalhadores das Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Osasco*). Em relação a este específico ponto, a Recorrente aduz o seguinte:

Além disso, considerando-se que o carimbo e a assinatura de Jorge Nazareno Rodrigues, Presidente do Sindicato dos Trabalhadores das Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Osasco foi apostado no instrumento de acordo entre o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de São Paulo, Mogi das Cruzes e Região e a empresa autuada como forma de expressar concordância ou extensão do que ali consignado à categoria de empregados de localidade diversa, é cediço que não se pode confirmar referido procedimento.

O recurso especial interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional foi parcialmente admitido (fls. 233 / 239). De fato, entende-se cabível a apreciação apenas da primeira divergência suscitada pelo Recorrente, qual seja, *“impossibilidade de excluir da tributação os valores pagos a título de PLR sem a existência de acordo prévio ao exercício”*.

Em decorrência de a Recorrente, em face do seguimento parcial dado ao recurso especial interposto, não ter apresentado o competente agravo, o sujeito passivo foi cientificado da admissão parcial do recurso especial e apresentou suas contrarrazões (fls. 252 / 258).

Em suas contrarrazões, o sujeito passivo requer a manutenção dos entendimentos prestigiados no Acórdão nº. 2803-002.552 (fls. 252 / 238), nos seguintes termos:

Verifica-se que o fato do acordo ser firmado no mesmo exercício, não é impeditivo de que o trabalhador seja conhecedor dos critérios e condições a serem cumpridos e observados para receber a PLR, sem que com isso viole a Lei 10.101/00. Ademais, os critérios e condições mencionados pelo § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/00 são meramente exemplificativos.

Também, resta claro que as regras das PLR foram estatuídas no decorrer do exercício, em 09.08.2004, referente ao ano 2004, portanto, NÃO HÁ ACORDO FORMALIZADO POSTERIORMENTE AO EXERCÍCIO, tal como pretende induzir a Recorrente em sua peça recursal.

É majoritário o entendimento jurisprudencial de que a realização da negociação durante o período de apuração da PLR, por si só, não confere natureza salarial aos pagamentos, bem como que a lei não trouxe a vedação de que as regras sejam feitas somente antes do exercício.

Aduz-se, ainda, que o recurso especial não deveria ser sequer conhecido, pois não poderia *“servir de paradigma decisão invocada como divergente QUANDO JÁ HOUVE APRECIÇÃO DA MATÉRIA PELA CSRF E TOTALMENTE CONTRÁRIA A TESE FAZENDÁRIA. Logo, o pagamento de participação nos lucros e resultados está de acordo com os dispositivos legais da lei 10.101/00, não ensejando a incidência de contribuições previdenciárias conforme a regra do art. 28, §9º, “j” da Lei 8.212/91 e, portanto, não há que se falar em ausência de declaração em GFIP”*.

## Voto

Conselheiro Eduardo Newman de Mattera Gomes, Relator.

O recurso especial apresentado pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional foi parcialmente admitido, conforme despacho acostado aos autos às fls. 233 / 239. A matéria com interpretação pretensamente divergente que restou admitida reside na “impossibilidade de excluir da tributação os valores pagos a título de PLR sem a existência de acordo prévio ao exercício”.

Inicialmente, é importante destacar que a análise de recurso especial endereçado a esta Câmara Superior de Recursos Fiscais deve ser empreendida em três etapas logicamente concatenadas, quais sejam:

1. Admissibilidade do recurso interposto, especialmente em face da efetiva ocorrência de divergência acerca da interpretação da legislação tributária empreendida em face de situações fáticas similares, dada o mesmo arcabouço jurídico-normativo. Tal juízo de admissibilidade engloba apenas os temas em que foi admitido o recurso especial pelo presidente da Câmara competente ou pelo Presidente do CARF;
2. Definição da interpretação da legislação tributária entendida como escoreita;
3. Aplicação da interpretação entendida como escoreita ao caso concreto, caso seja necessária para o adequado cumprimento do acórdão e sem qualquer revolvimento do conteúdo fático probatório, tendo em vista o descabimento da adoção de tal providência no âmbito de recurso especial.

Passamos, então, ao conhecimento.

## CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELA FAZENDA NACIONAL

---

Conforme já expresso nesse voto, o recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional foi aceito apenas em relação à matéria “impossibilidade de excluir da tributação os valores pagos a título de PLR sem a existência de acordo prévio ao exercício”.

No acórdão recorrido, tal matéria foi abordada da seguinte forma:

As regras das PLR foram estatuídas no decorrer do exercício, em 09.08.2004, referente ao ano 2004. A lei 10.101/00 não traz limite temporal para a celebração dos acordos, o que seria mais um fator limitador de aplicação da norma. Não cabe ao julgador estabelecer limites que dificultem a efetivação de direitos, onde a lei assim não se manifestou.

(...)

Dessa feita, negociações acordadas ao decorrer do exercício, que determinem normas de distribuição de lucros e resultados que ainda serão apurados, a nosso ver, não infringem a lei. Registre-se que tal prática é extremamente comum quando da celebração de PLR.

Já no Acórdão paradigma nº. 2401-000.545, a questão restou assim apreciada:

No caso em questão a autoridade fiscal, conforme descrito no relatório fiscal, fls. 51, procedeu ao lançamento de contribuições previdenciárias sobre os pagamentos fetos à título de participação nos lucros uma vez que inexistia acordo prévio ao exercícios em que se fundavam (exercício de 2001 (acordo de 10/01/2002), exercício de 2002 (acordo de 18/12/2002) e exercício de 2003 (acordo de 12/11/2003)). Ademais, ainda descreve a autoridade que não houve indicação/discriminação/comprovação das metas descritas nos acordos.

Como é sabido, o grande objetivo do pagamento de participação nos lucros e resultados e a participação do empregado no capital da empresa, de forma que esse se sinta estimulado a trabalhar em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu engajamento, resultará em sua participação (na forma de distribuição dos lucros alcançados). Assim, como falar em engajamento do empregado na empresa, se o mesmo não tem conhecimento prévio do quanto a sua dedicação irá refletir em termos de participação. É nesse sentido, que entendo que a lei exigiu não apenas o acordo prévio ao trabalho do empregado, ou seja, no início do exercício, bem como o conhecimento por parte do trabalhador de quais as regras (ou mesmo metas) que deverá alcançar para fazer jus ao pagamento.

Assim, entendo patente a divergência interpretativa, destacando-se que os acórdãos acima lembrados não se encontram reformados. Contudo, entendo necessário abordar dois pontos adicionais acerca do conhecimento do recurso especial.

O primeiro se refere à autuação encartada nos presentes autos tratar de auto de infração decorrente da não informação em GFIP de fatos geradores de contribuições previdenciárias (*auto de infração CFL 68*).

Conforme já tive oportunidade de expressar em assentadas anteriores, entendo que o recurso especial somente é passível de conhecimento quando a matéria nele versada puder ser objeto de apreciação pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no julgamento a ser proferido.

Explico.

Quando há constituição de crédito tributário relativo à falta de recolhimento de contribuição previdenciária cumulada com a lavratura conexa decorrente da não informação em GFIP dos fatos geradores que ensejaram a lavratura do auto de infração afeto à obrigação

principal, a efetiva existência da obrigação tributária inadimplida é tema a ser decidido primacialmente no bojo do processo relativo à obrigação tributária principal (*e esse é o motivo determinante para Receita Federal do Brasil determinar que tais processos devam ser apensados e tramitem em conjunto*).

Na situação relatada no parágrafo supra, entendo indubitável que a decisão proferida no “processo principal” (*aquele relativo à obrigação principal*) deve ser necessariamente observada no processo conexo, vez que a existência da obrigação tributária inadimplida é um questão prejudicial à análise da penalidade imposta pela decorrente falta de informação dos fatos geradores de tal obrigação em GFIP (*ou seja, a decisão proferida em relação ao auto de infração da obrigação tributária principal deve ser respeitada quanto do julgamento do auto de infração CFL 68*). Destaque-se que tal conclusão aplica-se em todas as instâncias de julgamento, inclusive nesta instância especial.

Deste modo, acaso interposto recurso especial em face de acórdão prolatado na apreciação de auto de infração CFL 68, vislumbro as seguintes situações possíveis:

- A empresa apenas deixou de informar os fatos geradores em GFIP, mas efetuou corretamente o recolhimento das contribuições previdenciárias - a fiscalização lavrará apenas o auto de infração CFL 68, que será passível de regular apreciação no âmbito do contencioso administrativo (*como não houve lavratura de auto de infração para a constituição do crédito tributário afeto ao tributo, não haverá apensação de processos*). Em tal situação, o recurso especial poderá ter amplo conhecimento, pois não teremos decisão administrativa, em outro processo, acerca da efetiva existência da obrigação tributária principal que fundou a conexa lavratura do auto de infração CFL 68;
- A fiscalização constituiu o crédito tributário por conta de contribuições previdenciárias inadimplidas e também lavrou o decorrente auto de infração CFL 68 - temos três cenários possíveis:
  - A empresa concordou com o auto de infração lavrado em face da obrigação tributária principal: a existência da dívida relativa a tal obrigação não poderá ser discutida no processo afeto ao auto de infração CFL 68, inclusive em instância especial, vez que presente o fenômeno da preclusão (*não é mais possível a apreciação de tal questão no âmbito do contencioso administrativo*);
  - A empresa não concordou com o auto de infração lavrado em face da obrigação tributária principal e há acórdão “vigente” abordando o mérito de tal obrigação: a existência da dívida relativa à obrigação tributária principal não poderá ser discutida no processo afeto ao auto de infração CFL 68, inclusive em instância especial (*tal matéria será passível de discussão apenas no processo administrativo relativo à obrigação tributária principal*);
  - A empresa não concordou com o auto de infração lavrado em face da obrigação tributária principal e há acórdão “vigente” que não aborda a efetiva existência da dívida: como não há decisão, no processo afeto à obrigação tributária principal, definindo a efetiva existência da obrigação tributária inadimplida; tal matéria é passível de discussão no auto de infração CFL 68, inclusive em instância especial.

No caso vertente, estamos perante a última situação, pois o auto de infração formalizado em face da obrigação tributária principal conexa à lavratura do auto de infração CFL 68 em análise foi julgado insubsistente por conta da decadência (*Acórdão n.º. 05-28.826 encartado no processo administrativo n.º. 13896.002726/2009-38 e proferido pela 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas – fls. 166 / 171*).

Relevante destacar que o fato de não ter sido apreciada a efetiva existência das obrigações tributárias formalizadas por meio do auto de infração encartado no processo administrativo n.º. 13896.002726/2009-38 foi o motivo determinante para a desapensação dos processos administrativos relativos a autuações a ele conexas. Vamos lembrar o teor do despacho que determinou tal desapensação:

| <b>DESPACHO DRJ-CPS, em 02/02/2010</b> |                                       |
|----------------------------------------|---------------------------------------|
| <b>Interessado</b>                     | VOITH-MONT MONTAGENS E SERVIÇOS LTDA. |
| <b>Processo n°</b>                     | 13896.002726/2009-38                  |

1. Solicito a desapensação dos processos n.º 13896.002729/2009-71, 13896.002730/2009-04 e 13896.002732/2009-95, tendo em vista que a decisão a ser proferida no processo ora considerado principal (13896.002726/2009-38) será determinante da tramitação em separado do mesmo em relação àqueles.

Deste modo, entendo que a divergência interpretativa suscitada no recurso especial, devidamente admitida e submetida à apreciação desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, é passível de apreciação nos presentes autos.

A segunda questão que entendo necessário abordar nesse momento reside nos embargos de declaração interpostos pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em face do Acórdão n.º. 2803-002.552.

Apesar de a turma de julgamento não conferir provimento a tais embargos, entendo que realmente há certa contradição entre os fatos relatados no acórdão da DRJ e os fatos apontados no Acórdão n.º. 2803-002.552, especialmente no que toca à PLR do ano de 2004.

Vamos lembrar breves excertos do Acórdão da DRJ (05-28.827) e do Acórdão n.º. 2803-002.552:

Acórdão n.º. 05-28.827

*“Tem razão o AFRFB autuante, quando desconsidera o mesmo acordo com base, agora, no fato de que ele foi assinado após a realização de pagamentos por meio dele pactuados – circunstância esta que, ressalte-se, não é contestada pela empresa”*

Acórdão n.º. 2803-002-552

*“Dessa feita, negociações acordadas ao decorrer do exercício, que determinem normas de distribuição de lucros e resultados que ainda serão*

*apurados, a nosso ver, não infringem a lei. Registre-se que tal prática é extremamente comum quando da celebração de PLR”*

Compulsando os autos, é possível verificar que a fiscalização tributou o pagamento de PLR nos meses de janeiro de 2004, no importe de R\$ 3.699,38, e dezembro de 2004, no valor de R\$ 77.050,16 (fls. 73). Então, efetivamente, a autuação engloba valores a título de PLR que foram pagos antes da celebração do competente acordo (*celebração em 9 de agosto de 2004 – fls. 131*).

Contudo, como a turma prolatora do Acórdão n.º 2803-002.552 entendeu inexistir a contradição acima apontada e reafirmou a higidez de seu entendimento, temos que adotar a interpretação veiculada no acórdão recorrido para apreciarmos o recurso especial em comento (*e tal interpretação residiu em inexistir óbice a que o acordo afeto à PLR seja celebrado no curso do ano em relação a lucros ou resultados que ainda serão apurados*).

Deste modo, com todas as considerações supra, entendo que o recurso especial merece conhecimento.

#### **DEFINIÇÃO DA INTEPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ACERCA DO CARÁTER PRÉVIO NA DEFINIÇÃO DE METAS E RESULTADOS PARA FINS DE PAGAMENTO DE PLR**

Ainda subsiste muita celeuma em relação até que momento pode ser celebrado o acordo ou convenção coletiva afetos à PLR para fins de não incidência das contribuições previdenciárias<sup>1</sup>.

Há, em linhas gerais, 3 correntes:

1. A convenção ou acordo coletivo deve ser celebrado antes do início do exercício ao qual se refere para que não haja incidência das contribuições previdenciárias;
2. Basta a convenção ou acordo coletivo serem formalizados antes do pagamento da PLR para que empregador e empregado não submetam à tal pagamento incidência de contribuição previdenciária;
3. A convenção ou acordo coletivo pode ser celebrado no curso do próprio ano (*ou até em ano vindouro*), desde que seja possível apurar que os empregados tinham plena ciência de quais resultados deveriam ser atingidos para fins de percepção da PLR. Presente tal situação, não haveria incidência das contribuições previdenciárias.

Para definirmos a tese a ser prestigiada, temos que nos socorrer da literalidade do texto constitucional e da Lei nº. 10.101, de 2000:

##### Constituição Federal

*Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:*

*(...)*

*XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;*

##### Lei nº. 10.101, de 2000

<sup>1</sup> Tal celeuma restou mitigada com a entrada em vigor da Lei nº. 14.020, de 2020, que intetou estabelecer quando de entendem previamente pactuadas metas e resultados em instrumentos de negociação coletiva.

*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:*

*(...)*

§ 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.

Em relação ao texto constitucional, entendo que exsurgem as seguintes conclusões:

- O Constituinte Originário, ao prever a possibilidade de instituição de PLR, buscou harmonizar o capital e o trabalho, intentando uma maior integração entre ambos por meio do alinhamento de interesses nos resultados positivos da empresa;

- A norma veiculada no inciso XI do artigo 7º da Magna Carta é norma de eficácia limitada, ou seja, não produzirá efeitos enquanto não publicada a lei mencionada em seu texto;

- Trata-se de verdadeira norma imunizante, pois, ao desvincular a PLR da remuneração dos empregados, o Constituinte Originário erigiu um óbice à tributação previdenciária, vez que a redação original do inciso I do artigo 195 da Constituição Federal conferia competência tributária à União para instituir contribuições previdenciárias sobre a folha de salários;

- A imunidade veiculada na norma em comento somente pode ser fruída nos exatos limites da Lei nº. 10.101, de 2000.

No tocante à Lei nº. 10.101, de 2000, a norma acima dela transcrita é muito clara: os programas de metas, resultados e prazos devem ser pactuados previamente para fins de não incidência das contribuições previdenciárias.

A identificação do conteúdo semântico da expressão “pactuados previamente” não pode ser feito em dissonância com o valor tutelado no dispositivo constitucional em comento. Veja-se: a interpretação de normas imunizantes deve sempre buscar dar a maior efetividade à Constituição Federal (*esse é o entendimento manso e pacífico prestigiado pelo Supremo Tribunal Federal*).

Agora, vejamos: como interpretar a “pactuação prévia” prestigiada na Lei nº. 10.101, de 2000, em consonância com o relevante valor tutelado no inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal (*harmonização entre o capital com o trabalho*)? Penso que o caminho conceitual não é assaz complexo, apesar de a aplicação fática envolver um necessário aprofundamento em cada caso concreto.

Parece-me indubitável que o valor tutelado no dispositivo constitucional em apreço reside em harmonizar as relações entre os detentores do capital e os seus empregados. A ideia é fazer com que os empregados trabalhem em prol das metas e resultados de interesse da empresa, devidamente acordados com os representantes dos empregados (*metas e resultados que certamente contribuirão para o melhor desenvolvimento da atividade empresarial*), e que, por

conta dessa atuação alinhada com os interesses empresariais, os empregados usufruam justas vantagens financeiras.

Assim, a lógica é simples: para que os empregados possam adequadamente colaborar com a obtenção dos resultados empresariais desejados, em uma maior integração com seus empregadores e participando ativamente do sucesso da empresa, é necessário que duas condições estejam presentes: os trabalhadores devem saber quais são as metas ou resultados que devem ser perseguidos (*metas e resultados que devem ser definidos com a participação de representantes dos próprios empregados*) e os empregados devem receber uma contraprestação por conta do desempenho atingido.

E, frise-se: a ideia de serem previamente estabelecidas as metas e os resultados permite que o sindicato representativo dos trabalhadores construa tais indicadores junto com a administração da empresa. Assim, a lógica da Lei nº. 10.101, de 2000, em perfeita consonância com o desiderato constitucional de maior harmonização / integração entre o capital e o trabalho, é que as metas e os resultados estabelecidos para fins de pagamento da PLR sejam objeto de negociação coletiva prévia.

Aponte-se, por oportuno, que permitir que as condições para o recebimento da PLR sejam estabelecidas quando já se sabe se elas foram atingidas ou não (*ou muito perto desse momento*) desvirtua completamente a PLR. Qual poder de negociação terá o sindicato em tal caso? Todos já sabem os resultados auferidos; não há nenhuma meta ou resultado a ser construído e buscado pelo trabalho dos empregados! Qual integração entre o capital e o trabalho decorrerá de tal pagamento? Nesse caso, em verdade, a PLR será um mero prêmio, não sendo apta para atingir o relevante intento constitucional reservado ao pagamento de PLR.

Deste modo, do acima exposto, entendo óbvio que a celebração de acordos ou convenções coletivas antes do início do ano e devidamente divulgadas aos empregados cumprem o desiderato constitucional. Contudo, entendo que avenças celebradas no curso do próprio ano de percepção da PLR também podem ser compreendidas como expressão de pactos prévios (*“pactuados previamente”, na exata dicção da Lei nº. 10.101, de 2000*), desde que fique cabalmente comprovado que os empregados tinham plena ciência, desde o início do ano, de quais metas ou resultados deveriam ser obtidos (*isso pode ocorrer, por exemplo, quando a empresa mantém exatamente as mesmas regras de PLR e as mesmas metas durante diversos anos*).

Assim, entendo que a tese a ser prestigiada no presente recurso especial é a seguinte: **acordos ou convenções coletivas afetos ao pagamento de PLR, quando celebrados no curso do próprio ano ao que se referem, somente afastam a incidência de contribuições previdenciárias acaso demonstrado que os empregados tinham plena ciência, desde o início do ano, de quais metas ou resultados deveriam ser atingidos para fins de recebimento da PLR.**

#### **APLICAÇÃO DA INTERPRETAÇÃO AO CASO CONCRETO**

---

Consta do acórdão recorrido, que as regras da PLR foram estatuídas no decorrer do exercício, em 9 de agosto de 2004, referente ao próprio ano 2004. Ademais, não consta dos autos qualquer alegação ou evidência de que os empregados da empresa autuada sabiam, no início do ano de 2004, quais seriam as metas e os resultados a serem atingidos para fins de percepção da PLR.

Assim, em decorrência da interpretação da legislação tributária prestigiada no presente voto, **DOU PROVIMENTO** ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Newman de Mattera Gomes