



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



**Processo nº** 16095.000053/2008-14  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9202-011.129 – CSRF / 2ª Turma  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2024  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** BORLEM S A EMPREENDIMENTOS INDUSTRIAIS

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2002 a 30/12/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. DEMONSTRAÇÃO E COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS REGIMENTAIS E LEGAIS.

Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência quando, atendidos os demais pressupostos regimentais e legais, restar demonstrado e comprovado que, em face de situações fático-jurídicas equivalentes, a legislação tributária foi aplicada de forma divergente por diferentes colegiados no âmbito da competência do CARF, objetivando-se afastar o dissídio jurisprudencial.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR. REGRA DE PERIODICIDADE. ART. 3º, § 2º, DA LEI 10.101. DESCUMPRIMENTO SOB ALEGAÇÃO DE SOLICITAÇÃO DO ENTE SINDICAL.

Não é motivo escusável o descumprimento da regra de periodicidade do art. 3º, § 2º, da Lei 10.101, com redação da Lei 12.832, de 2013, sob alegação de solicitação sindical.

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.

PAGAMENTO DE ABONO COM NATUREZA DE SALÁRIO INDIRETO. NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO ABONO ÚNICO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Incidência contribuição previdenciária sobre denominados abonos com natureza de salário indireto, não caracterizado como abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, vinculado ao salário e pago em parcelas, não sendo pagamento único, representativo de um complemento salarial, não se aplicando o entendimento contido no Ato Declaratório nº 16/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Maurício Nogueira Righetti e Sheila Aires Cartaxo Gomes, que conheciam parcialmente apenas da matéria “PLR. Descumprimento da lei n.º 10.101/200. Pagamentos em período inferior a um semestre civil”. No mérito, por maioria de votos, acordam, em dar-lhe provimento integral. Vencidos os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros (relator) e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que davam provimento parcial para restabelecer o lançamento do levantamento PLR – Participação nos Lucros e Resultados, apenas para as competências 04/2004 e 06/2004, bem como para restabelecer o lançamento do levantamento CCT – Abono Convenção Coletiva. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal, Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando ora em julgamento, de **Recurso Especial de Divergência do Procurador (e-fls. 333/371)** — com fundamento legal no inciso II do § 2.º do art. 37 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, estando suspenso o crédito tributário em relação as matérias admitidas pela Presidência da Câmara em **despacho fundamentado de admissibilidade parcial (e-fls. 414/417, com complemento e-fls. 461/467)** — interposto pela Fazenda Nacional, sustentado em dissídio jurisprudencial no âmbito da competência deste Egrégio Conselho, inconformado com a interpretação da legislação tributária dada pela veneranda decisão de segunda instância proferida pela 1.ª Turma Ordinária da 3.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), exarada em sessão de 15/08/2012, no julgamento do recurso voluntário do contribuinte, que deu provimento ao recurso, consubstanciada no **Acórdão CARF n.º 2301-003.005 (e-fls. 322/331)**, o qual, no ponto para rediscussão, tratou das matérias (a) **“PLR. DESCUMPRIMENTO DA LEI Nº 10.101/2001. PAGAMENTOS EM PERÍODO INFERIOR A UM SEMESTRE CIVIL”**, e (b) **“VALORES PAGOS A TÍTULO DE ABONO. BASE DE CÁLCULO”**, cuja ementa do recorrido no que se relaciona aos temas em destaque e respectivo dispositivo no essencial seguem:

**EMENTA DO ACÓRDÃO RECORRIDO**

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/12/2006

**ABONO ÚNICO – NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.**

Não há incidência de contribuição previdenciária sobre os abonos únicos, previstos em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, conforme entendimento contido no Ato Declaratório nº 16/2011 da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS.**

A antecipação de parte da parcela referente a participação nos lucros da empresa, decorrente de exigência do Sindicato da categoria, não possui o condão de conceder natureza salarial à verba, inexistindo razão para a incidência de contribuições previdenciárias.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

**DISPOSITIVO:** Acordam os membros do colegiado: I) Por maioria de votos; a) em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Redator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em dar provimento parcial ao recurso. Redator: Damião Cordeiro de Moraes.

**Dos Acórdãos Paradigmas****PARA O TEMA (a)**

Objetivando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, o recorrente indicou como paradigma decisão da 2.ª Turma Ordinária da 3.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do CARF, consubstanciada no **Acórdão n.º 2302-000.256, Processo n.º 17546.000939/2007-94 (e-fls. 372/380)**, cujo aresto colaciona a seguinte ementa no essencial:

**EMENTA DO ACÓRDÃO PARADIGMA (1) TEMA (a)**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1998 a 31/12/2003

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DESOBEDIÊNCIA AOS DISPOSITIVOS LEGAIS.**

A participação nos lucros e resultados não integrará o salário-de-contribuição quando paga de acordo com a lei específica. Pagamentos excedentes à periodicidade de um semestre civil violam a Lei nº 10.101.

**PARA O TEMA (b)**

Objetivando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial para o tema (b), o recorrente indicou como paradigma decisão da 6.ª Câmara do 2.º Conselho de Contribuintes, consubstanciada no **206-00.781, Processo n.º 36944.000703/2007-18 (e-fls. 381/388)**, cujo aresto colaciona a seguinte ementa no essencial:

**EMENTA DO ACÓRDÃO PARADIGMA (1) TEMA (b)**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/2004

**PREVIDENCIÁRIO – SALÁRIO INDIRETO – PAGAMENTO DE ABONO – INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.**

Após o Decreto 3.265/99, de 30 de novembro de 1999, é necessária lei desvinculando expressamente o abono do salário para que sobre ele não incida a contribuição previdenciária.

### **Do resumo processual antecedente ao recurso especial**

O contencioso administrativo fiscal foi instaurado pela impugnação do contribuinte (e-fls. 133/193), após notificado em 20/12/2007, insurgindo-se contra lançamento de ofício, especialmente descrito em relatório fiscal (e-fls. 121/126), o qual constituiu crédito tributário compreendendo as contribuições sociais devidas ao Salário-Educação, correspondente a 2,5% incidente sobre os valores pagos aos empregados. Dentre os levantamentos efetuados foram discriminados e apurados do exame da folha de pagamento, guias de recolhimento GPS/GRPS, Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia de Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, Livro Diário, Conta corrente constante no sistema de arrecadação da RFB, as seguintes rubricas que importam ao recurso especial:

Levantamento CCT – Abono Convenção Coletiva, relativo a contribuições incidentes sobre abono anual pago em virtude de acordo convenção coletiva, conforme verificado em folha de pagamento – rubrica 087, cópias dos resumos das folhas de pagamento em anexo, período de 01/2000 a 12/2006;

Levantamento PLR – Participação nos lucros e Resultados, relativo a contribuições incidentes sobre valores pagos a este título em três parcelas verificados nas folhas de pagamento, rubrica 1610, período de 04/2004 a 08/2006.

Em decisão colegiada de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), conforme Acórdão n.º 05-23.250 – 8.ª Turma da DRJ/CPS (e-fls. 259/278), decidiu, em resumo: “*por unanimidade de votos, considerar procedente em parte o lançamento Debcad n.º 37.052.976-6*”. Afastou-se período abarcado pela decadência (valores lançados até 11/2002, inclusive).

Após interposição de recurso voluntário pelo sujeito passivo (e-fls. 286/319), sobreveio o acórdão recorrido do colegiado de segunda instância no CARF, objeto do recurso especial de divergência ora em análise e anteriormente relatado.

### **Do contexto da análise de Admissibilidade pela Presidência da Câmara**

Em exercício de competência inicial em relação a admissibilidade, a Presidência da 3.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento do CARF admitiu o recurso especial para as matérias preambularmente destacadas com os paradigmas preteritamente citados, assim estando indicadas as matérias para rediscussão e os precedentes quanto a correta interpretação da legislação tributária.

A referida autoridade considera, em princípio, ter sido demonstrado o dissídio jurisprudencial entre julgados (e-fls. 414/417).

Na sequência, determinou-se o seguimento, inclusive com a apresentação de contrarrazões pela parte interessada.

Importa anotar que em sessão de 25 de agosto de 2021 deste Colegiado, sob outra composição e relatoria, deliberou-se, conforme Resolução n.º 9202-000.276, “*por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à DIPRO/COJUL, para devolução à câmara recorrida, para complementação do exame de admissibilidade do Recurso Especial, com posterior retorno à relatora, para prosseguimento*” (e-fls. 453/459).

Em despacho complementar (e-fls. 461/467) ao despacho inaugural de admissibilidade, apreciou-se a indicação do Acórdão CARF n.º 2402-002.144, Processo n.º 10665.001982/2008-52 (e-fls. 389/402), da 2.ª Turma Ordinária da 4.ª Câmara da 2.ª Seção de

Julgamento do CARF, como 2.º paradigma indicado pelo recorrente para apontar a divergência em relação ao tema (b), que trata do “Abono”, no entanto não restou admitido o precedente conforme plenamente fundamentado no agora despacho de admissibilidade parcial e, no ato subsequente, após interposição de agravo, em decisão definitiva de rejeição do citado recurso, o dito paradigma restou afastado (e-fls. 480/483).

Doravante, competirá a este Colegiado decidir, em definitivo, pelo conhecimento, ou não do recurso, na forma regimental, para as matérias admitidas, quando do voto.

### **Do pedido de reforma e síntese da tese recursal admitida**

O recorrente requer que seja conhecido o seu recurso e, no mérito, que seja dado provimento para reformar o acórdão recorrido e restabelecer a decisão de primeira instância, de forma a manter o lançamento em sua totalidade.

Em recurso especial de divergência, com lastro nos paradigmas já informados alhures, o recorrente pretende rediscutir as matérias (a) “PLR. Descumprimento da Lei n.º 10.101/2001. Pagamentos em período inferior a um semestre civil”, (b) “Valores pagos a título de Abono. Base de cálculo”.

#### PARA O TEMA PLR

Quanto a temática “PLR”, o recorrente, em apertadíssima síntese, sustenta que há equívoco na interpretação da legislação tributária, considerando que o correto é entender violada a regra da periodicidade (Lei 10.101, art. 3º, § 2º), pois entende que a antecipação de parte da parcela referente a participação nos lucros da empresa, decorrente de exigência do Sindicato da categoria, possui, sim, o condão de conceder natureza salarial à verba. Alega que pagamentos excedentes à periodicidade de um semestre civil violam a Lei n.º 10.101.

#### PARA O TEMA ABONO

Quanto a temática “Abono”, o recorrente, em apertadíssimo resumo, também sustenta o equívoco na interpretação da legislação tributária pela decisão recorrida por não ser abono único, mas “anual” e “pago em virtude de Convenção Coletiva de Trabalho”. Argumenta que todo abono, de qualquer natureza, concedidos em virtude de acordo coletivo ou contrato ou por mera liberalidade da empresa, fixos ou variáveis, integram a base de cálculo de contribuições previdenciárias, conforme Lei n.º 8.212 (art. 28, I), salvo se expressamente desvinculado do salário por força de lei, o que não é o caso dos autos.

Argumenta que, para não haver a incidência da contribuição, os abonos devem ser pagos em parcela única e que é necessária lei para que sobre ele não incida a contribuição previdenciária. Pondera que as cláusulas da Convenção Coletiva vinculam o abono para ser paga em três parcelas (sem eventualidade) e que se estabelece dever de compensação a todos os aumentos e antecipações salariais concedidos, incluindo o abono pago, o que reforça a natureza salarial do abono e sua natureza de antecipação salarial.

Considera que não se aplica ao caso o Ato Declaratório n.º 16/2011, aprovado pelo Parecer PGFN/CRJ/N.º 2.114/2011, posto que destinado para ações judiciais e repisa que o abono foi em parcelas, não sendo abono único.

### **Das contrarrazões**

Em contrarrazões (e-fls. 425/431) a parte interessada (contribuinte) sustenta, no mérito, teses opostas as do recorrente e convergentes com as razões de decidir da decisão recorrida. Quanto ao conhecimento do recurso especial, não se manifesta. Requereu, ao final, a manutenção do venerando acórdão recorrido.

### **Encaminhamento para julgamento**

Com o encerramento do mandato da Eminente Conselheira relatora originária os autos foram redistribuídos.

Os autos foram sorteados e seguem com este relator para julgamento.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade para conhecer ou não do recurso no que foi previamente admitido e, se superado este, enfrentar o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

### **Voto Vencido**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### **Admissibilidade**

O exame de admissibilidade exercido pela Presidência da Câmara foi prévio, competindo a este Colegiado a análise acurada e definitiva quanto ao conhecimento, ou não, do recurso especial de divergência interposto. O Decreto n.º 70.235, de 1972, com força de lei ordinária, por recepção constitucional com referido *status*, normatiza em seu art. 37 que “[o] julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).” Neste sentido, importa observar o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). Dito isso, passo para a específica análise a partir da regulamentação constante no RICARF.

O Recurso Especial de Divergência, para a matéria e precedente previamente admitidos, ao meu aviso, na análise definitiva de conhecimento que ora exerço e submeto ao Colegiado, atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo, como indicado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara, que adoto em plenitude como integrativo (§ 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, com aplicação subsidiária na forma do art. 69), tendo respeitado o prazo de 15 (quinze) dias, na forma exigida no § 2.º do art. 37 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual. Outrossim, observo o atendimento dos demais requisitos regimentais.

Especificamente em relação a divergência jurisprudencial, o dissenso foi satisfatoriamente indicado, conforme, inclusive, bem destacado no despacho de admissibilidade da Presidência da Câmara.

Deveras, foram acolhidas duas matérias para rediscussão, sendo elas e seus paradigmas:

a) “PLR. DESCUMPRIMENTO DA LEI Nº 10.101/2001. PAGAMENTOS EM PERÍODO INFERIOR A UM SEMESTRE CIVIL”

a.1) Paradigma (1): Acórdão 2302-000.256

b) “VALORES PAGOS A TÍTULO DE ABONO. BASE DE CÁLCULO”

b.1) Paradigma (1): Acórdão 206-00.781

O acórdão recorrido (e-fls. 322/331), em síntese, quanto as matérias admitidas, emoldura como premissa fática na sua análise soberana do contexto de fato o seguinte:

Que o lançamento é de contribuições sociais devidas à Terceira Entidade, FNDE;

Que o fato gerador da contribuição lançada é o pagamento de valores e verbas intituladas PLR e Abono, considerados salários indiretos pela fiscalização por considerá-los em desacordo com a legislação específica que trata de cada rubrica;

#### PARA O TEMA PLR

Que os acordos coletivos firmados originalmente previam o pagamento da verba referente à PLR e, após a realização de assembleia, o sindicato representante dos trabalhadores exigiu o pagamento de parte das parcelas, previamente ajustadas, de forma dividida, antecipando porção de uma delas, o que ensejou aditamento para prever antecipação.

Que, em 2004, houve pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil, nas competências 04/2004 e 06/2004.

Que, também, houve pagamentos de PLR em 02/2005, 03/2006 e 08/2006.

Que os Acordos Coletivos de Trabalho demonstram a existência de um programa de participação nos lucros ou resultados na empresa, com o acompanhamento dos trabalhadores.

Que os documentos indicam que houve uma negociação prévia em relação à PLR.

#### PARA O TEMA ABONO

Que os pagamentos dos abonos anuais ocorreram na forma disciplinada e em virtude das Convenções Coletivas que o estabeleciam, sendo anuais, embora pagos parceladamente.

Que o abono objeto de acordo coletivo foi pago sem habitualidade posto que previsto em CCT.

Diante do quadro fático delineado o voto condutor da decisão recorrida fundamenta e motiva suas razões de decidir interpretando a legislação tributária, nestes termos:

#### PARA O TEMA PLR

Que não viola a regra de periodicidade da Lei nº 10.101 (art. 3º, § 2º) o ato de antecipação de parte de uma parcela para acatar pedido do órgão representativo do trabalhador, quando houve negociação prévia do instrumento da PLR, atendendo os anseios de seus empregados, incentivando-os em sua atividade laboral. Cita precedentes judiciais no sentido de que a legislação ordinária não pode ser interpretada de forma a restringir o exercício das garantias/direitos insertos na Constituição como a PLR, previamente negociada. Também, não violaria a regra da periodicidade uma PLR cujo aditamento pela antecipação não modifica a sua natureza jurídica.

#### PARA O TEMA ABONO

Que os pagamentos dos abonos ocorrem em virtude das Convenções Coletivas e são pagos sem habitualidade por estarem firmados em CCT.

Que é caso de aplicação do Ato Declaratório n.º 16/2011, aprovado pelo Parecer PGFN/CRJ/N.º 2.114/2011, considerando o enunciado publicado no sentido de que *“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária.”*

Ora, para a temática “PLR”, enquanto no caso do acórdão recorrido, em suma, entendeu-se que pagamentos (antecipações) de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, quando acordadas com sindicato da categoria, não faz incidir contribuições previdenciárias, não contrariando a regra da periodicidade; no paradigma, lado outro, tem-se entendimento diverso, compreendendo que pagamentos efetuados em periodicidade inferior a um semestre civil, ainda que relatado ter sido a verba pactuada com o órgão sindical, passam a configurar fato gerador de contribuição previdenciária por violar frontalmente a regra de periodicidade da Lei 10.101 (art. 3.º, § 2.º). Para o paradigma *“[q]ualquer parcela paga em desacordo com a legislação integra em sua totalidade o salário-de-contribuição”*.

Por sua vez, para a temática “Abono”, enquanto no caso do acórdão recorrido, em suma, entendeu-se que ao ser pago por força do pactuado na convenção coletiva de trabalho estaria desvinculado do salário, sendo sem habitualidade, conceituando-se como abono único (que é tema do Ato Declaratório n.º 16/2011, aprovado pelo Parecer PGFN/CRJ/N.º 2.114/2011), afastando-se da tributação das contribuições; no paradigma, lado outro, tem-se entendimento diverso, compreendendo que é necessária lei desvinculando expressamente o abono do salário para que sobre ele não incida a contribuição previdenciária, além disso é consignado no precedente que não sendo abono único e sendo pago com habitualidade tem vinculação com o salário, sendo tributável, ainda que se relate a existência de norma coletiva, de modo a concluir que não havendo lei para afastar do conceito de salário não se aplica ao abono pago a isenção expressa no item 7, da alínea “e”, do § 9.º, do art. 28, da Lei n.º 8.212.

Por conseguinte, reconheço o dissenso jurisprudencial para conhecer do recurso especial de divergência.

### Mérito

Quanto ao juízo de mérito, relacionado a alegada divergência jurisprudencial, passo as específicas apreciações em capítulos individualizados.

#### - “PLR. DESCUMPRIMENTO DA LEI Nº 10.101/2001. PAGAMENTOS EM PERÍODO INFERIOR A UM SEMESTRE CIVIL”

O recorrente, em suma, sustenta que há equívoco na interpretação da legislação tributária pela decisão recorrida, especialmente por força do precedente invocado, o qual, em apertado contexto, firma que *“[q]ualquer parcela paga em desacordo com a legislação integra em sua totalidade o salário-de-contribuição”*.

A decisão recorrida reporta a matéria fática como tendo sido efetuados pagamentos de PLR em 04/2004, 06/2004, 02/2005, 03/2006 e 08/2006. Ao meu aviso, a leitura fática é soberana pelo Colegiado de piso. Consta afirmado: *“Os pagamentos a título de PLR da empresa ocorreram em 04/2004, 06/2004, 02/2005, 03/2006 e 08/2006, conforme se verifica do DAD (fls. 13).”* (e-fl. 327)

A decisão recorrida, no particular tema sobre PLR, cancelou o lançamento em sua integralidade por entender que não restou violada a regra de periodicidade disposta no art. 3.º, §2.º, da Lei n.º 10.101, que dispõe:

Art. 3.º, § 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. *(com redação anterior a dada pela Lei 12.832, de 2013)*

A maioria daquele colegiado compreendeu que o instituto da PLR guarda dimensão constitucional não podendo ser restringida pela legislação ordinária regulamentadora, de modo que, a partir do momento em que a antecipação foi de parte de uma parcela e para acatar pedido do órgão representativo do trabalhador, sem mudança de natureza jurídica no aditamento do plano, haveria espaço de flexibilização para manter hígido os pagamentos de PLR, inclusive por estar dentro de um contexto de negociação prévia e incentivando a atividade laboral. Assim, estabeleceu-se interpretação para salvaguardar possível violação da regra de periodicidade em ponderação com o escopo do instituto da PLR.

O voto vencido convergia com o afastamento do lançamento em relação aos pagamentos de PLR em 02/2005, 03/2006 e 08/2006, conforme apontado em DAD, embora com o fundamento que nessas competências a regra de periodicidade não estava violada. Porém, o voto vencido mantinha o lançamento para as competências 04/2004 e 06/2004, considerando o pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil nas ditas ocasiões.

Aliás, como o voto vencido e o vencedor no CARF convergem para afastar do lançamento as competências 02/2005 (1º semestre/2005), 03/2006 (1º semestre/2006) e 08/2006 (2º semestre/2006), o pedido formulado no recurso especial do Procurador é para que prevaleça o entendimento da primeira instância que manteve todo o lançamento de PLR.

Pois bem. Até entendo que o instituto da PLR tem âmbito constitucional, sendo caso de imunidade e não de isenção como já me manifestei outrora em colegiado, o que poderia ensejar a aplicação de regra interpretativa a prestigiar o escopo do direito social (interpretação teleológica), como, por exemplo, em caso de pagamento de ajuste residual por eventual comprovado erro de cálculo em pagamento da verba acordada, sem que isso configurasse, em processo hermenêutico, um outro pagamento a ensejar violação da regra de periodicidade, entretanto, para a hipótese em análise, é incontroverso que houve pagamentos de PLR em 04/2004 e 06/2004, sem que se fale em qualquer mero ajuste. Há, sim, pagamentos nas referidas competências, registrado na decisão *a quo*, sem observar a prescrição estabelecida em lei.

Destarte, considerando o pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil nas ditas ocasiões e diante do disposto no art. 3º, §2º, da Lei n.º 10.101, assiste parcial razão ao recorrente, reconhecendo-se que deve ser mantido o lançamento em relação a PLR paga nas competências 04/2004 e 06/2004.

Não assiste razão ao recorrente em relação as competências 02/2005 (1º semestre/2005), 03/2006 (1º semestre/2006) e 08/2006 (2º semestre/2006), considerando que os pagamentos em desconformidade em 04/2004 (1º semestre/2004) e 06/2004 (1º semestre/2004) não têm o condão de fulminar todo o programa pactuado de PLR.

Lado outro, não socorre ao contribuinte a motivação da decisão recorrida de que os pagamentos foram acordados por pedido sindical ou que decorreu de ajuste prévio ou que o aditamento que os ajustou quanto ao momento do pagamento não modificou a natureza jurídica do instituto. A norma violada pelo acórdão recorrido é elucidativa em vedar o pagamento em periodicidade inferior a permitida, o que mantém o lançamento para as competências 04/2004 (1º semestre/2004) e 06/2004 (1º semestre/2004). Além do mais, não há outros argumentos para abordagem, como, por exemplo, eventual alegação de que a lista de empregados recebedores das parcelas são diversos e que daí não haveria em essência uma violação da periodicidade. Não

consta tal argumento e não competiria no presente momento processual o revolvimento de qualquer questão de fato ou a apreciação ou reapreciação de provas, sendo a instância *a quo* soberana no delineamento do contexto de fato.

Sendo assim, com parcial razão o recorrente neste capítulo, para restabelecer o lançamento do levantamento PLR para as competências 04/2004 e 06/2004.

**- “VALORES PAGOS A TÍTULO DE ABONO. BASE DE CÁLCULO”**

O recorrente, em suma, sustenta que há equívoco na interpretação da legislação tributária pela decisão recorrida, especialmente por força do precedente invocado, o qual, em apertado contexto, firma que não havendo lei para afastar do conceito de salário pagamentos realizados como “abono” não se aplica a isenção do item 7, da alínea “e”, do § 9.º, do art. 28, da Lei n.º 8.212, ademais reza que não se tratando de “abono único” e sendo pago com habitualidade tem vinculação com o salário, sendo tributável, ainda que se relate a existência de norma coletiva que o estabeleça.

A decisão recorrida, no particular tema sobre “abono”, cancelou o lançamento em sua integralidade por entender que os valores de “abono” foram pagos por força do pactuado na Convenção Coletiva de Trabalho (CCT), de modo que estariam desvinculados do salário, havendo por dedução base para aplicação da isenção do item 7, da alínea “e”, do § 9.º, do art. 28, da Lei n.º 8.212, sendo os pagamentos caracterizados como sem habitualidade, conceituando-o como “abono único” e impondo a aplicação do Ato Declaratório n.º 16/2011, aprovado pelo Parecer PGFN/CRJ/N.º 2.114/2011, afastado a tributação das contribuições. A aplicação do referido ato declaratório, ao meu aviso, é reflexa, sendo o prequestionamento implícito quanto a isenção ou não para os fins do item 7, da alínea “e”, do § 9.º, do art. 28, da Lei n.º 8.212, a partir da indagação se se trata de abono único ou não. Essa é a matéria em debate.

Pois bem. Observo que o acórdão recorrido reporta, na soberania dos fatos, que os pagamentos se efetivaram na forma plenamente disciplina na Convenção Coletiva de Trabalho (CCT) e na norma coletiva, conforme reporte incontroverso pelo próprio contribuinte, constam cláusulas que vinculam o abono como medida para ajuda de custo e para ser paga em parcelas em três prestações, afastando-se, assim, do conceito de “sem habitualidade” e de “abono único”, além disso, também é reporte incontroverso que foram várias competências. Observa-se, ainda, reporte incontroverso que houve disposição que estabelece o dever de compensação em relação a todos os aumentos e antecipações salariais concedidos, o que inclui o abono pago por não ser exceção, reforçando-se, assim, uma natureza salarial do chamado abono e sua natureza de antecipação salarial nas suas três parcelas, o que sustenta o lançamento por ser representativo de um complemento salarial, afastando-se do chamado “abono único” e com ele não se confundindo.

Aliás, o tema deste capítulo é de norma isentiva, de modo a exigir interpretação literal na forma do art. 111, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

Neste horizonte, em realidade, não é caso de aplicação do Ato Declaratório n.º 16/2011, aprovado pelo Parecer PGFN/CRJ/N.º 2.114/2011. O acórdão paradigma reflete precedente adequado e correto, portanto.

Acrescente-se, outrossim, que a norma coletiva, por si só, não tem força suficiente, diante do contexto da verba como foi disciplinada em seu instrumento, para afastar o que denominou em seu texto de “abono” do conceito de salário, não lhe aplicando a isenção do item 7, da alínea “e”, do § 9.º, do art. 28, da Lei n.º 8.212, de modo a prevalecer a tese firmada no precedente utilizado como paradigma.

Ainda que se cuide de Convenção Coletiva de Trabalho (CCT), com caráter normativo, representando o ajuste prévio entre sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais, estipulando condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho (art. 611 do Decreto-Lei n.º 5.452, de 1943, que instituiu a Consolidação das Leis do Trabalho – CLT), e imponham um dever para o terceiro (contribuinte empregador), elas não têm o condão de estabelecer, por si só, no contexto em que adotados os pagamentos o caráter não remuneratório. Veja-se que, conforme instâncias inferiores, diversas foram as CCTs no período e os valores não eram únicos, o que afasta a habitualidade e eventualidade e se distanciam do chamado “abono único”.

O lançamento sobre o levantamento “Abono” foi, por conseguinte, correto. Ora, no contexto fático reportado como incontroverso (não competindo a este Colegiado reapreciação de fatos) tem-se o enquadramento dos valores no conceito de salário. Isto porque, o conceito de salário-de-contribuição não se restringe apenas ao salário base do trabalhador, tem como núcleo a remuneração de forma mais ampliada, alcançando outras importâncias pagas pelo empregador, sem importar a forma de retribuição ou o título. São vantagens econômicas acrescidas ao patrimônio do trabalhador decorrentes da relação laboral. Se o “abono” pago no caso concreto se deu em parcelas não estando desvinculado do salário, inclusive se afastando do “abono único”, que é pago uma única vez e tem uma roupagem dinâmica diversa da colocada nos autos, não se deve confundi-los.

De mais a mais, cito o seguinte entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) para refletir o que até aqui foi ponderado e reafirmar que o julgado recorrido reporta pagamentos em parcelas e, portanto, de forma diversa do verdadeiro “abono único” tão conhecido em jurisprudência:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. SENAI. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCIDÊNCIA SOBRE ABONO PREVISTO EM ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. HABITUALIDADE DO PAGAMENTO RECONHECIDA PELO TRIBUNAL DE ORIGEM, À LUZ DAS PROVAS DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO, NA VIA ESPECIAL. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão que julgara Recurso Especial interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC/2015.

II. Trata-se, na origem, de demanda objetivando a cobrança de contribuição social em favor do Serviço Nacional de Aprendizagem dos Industriários - SENAI. O Juízo de 1º Grau julgou parcialmente procedente os pedidos. O Tribunal de origem, em sede de Agravo interno recebido como Embargos de Declaração, negou provimento à Apelação.

III. Este Superior Tribunal possui jurisprudência sólida no sentido de que o abono recebido em parcela única (sem habitualidade), previsto em convenção coletiva de trabalho, não integra a base de cálculo do salário contribuição.

IV. Todavia, o Tribunal de origem, com base no exame dos elementos fáticos dos autos, considerou que *“os abonos únicos fixados em acordo coletivo de trabalho foram pactuados, repetidamente, nos anos 2001/2002, 2002/2003, 2004/2005 e 2005/2006, deixando de ser pago tão somente no período de 2003/2004, restando caracterizado, portanto, seu caráter habitual”*. Tal entendimento, firmado pelo Tribunal a quo, não pode ser revisto, pelo Superior Tribunal de Justiça, por exigir o reexame da matéria fático-probatória dos autos. Precedentes do STJ.

V. Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp n. 1.988.452/CE, relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 10/10/2022, DJe de 13/10/2022)

Anote-se que é bastante conhecido na jurisprudência do STJ o precedente firmado no REsp n.º 819.552/BA (Min. Luiz Fux, rel. p. acórdão Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 02.04.2009) o qual deixa claro que o “abono único” entendido como

indenizatório é aquele cuja “*previsão de pagamento é única, o que revela a eventualidade da verba, e não tem vinculação ao salário*”. No caso reportado pela instância inferior, soberana quanto aos fatos, os pagamentos ocorreram conforme a CCT e essa previa o pagamento do chamado abono para fins de ajuda de custo e em três parcelas. O acórdão recorrido menciona o pagamento em parcelas. Logo, realmente, os pagamentos não possuem identidade com o precedente do STJ. O acórdão recorrido se equivoca ao afirmar que é “abono único” esse mecanismo de pagamento. O só fato de constar na CCT não o torna “abono único”.

Sendo assim, com razão o recorrente (Fazenda Nacional) neste capítulo, para restabelecer o lançamento do levantamento CCT – Abono Convenção Coletiva.

### **Conclusão quanto ao Recurso Especial**

Em apreciação racional das alegadas divergências jurisprudenciais, motivado pelas normas da legislação tributária aplicáveis à espécie, conforme debate relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em suma, conheço do recurso especial de divergência para os paradigmas admitidos e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para restabelecer o lançamento do levantamento PLR – Participação nos lucros e Resultados, para as competências 04/2004 e 06/2004, bem como para restabelecer o lançamento do levantamento CCT – Abono Convenção Coletiva. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para restabelecer o lançamento do levantamento PLR – Participação nos lucros e Resultados, para as competências 04/2004 e 06/2004, bem como para restabelecer o lançamento do levantamento CCT – Abono Convenção Coletiva.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Redator Designado

Não obstante o logicidade do voto do Relator, peço-lhe licença para dele divergir no que toca à extensão dada ao provimento do apelo especial da União.

Isso porque, entendeu o relator que apenas as parcelas pagas em abril e junho de 2004 é que deveriam integrar a base de cálculo da exação.

Pois bem.

Consoante assentou o autuante, foram identificadas parcelas pagas a título de PLR com esteio em planos relativos aos anos bases de 2004 e 2005 nos seguintes meses/anos:

	<b>2004</b>	<b>2005</b>	<b>2006</b>	<b>2007</b>
PLR 2004	ABRIL e JUNHO	FEVEREIRO		
PLR 2005		MARÇO	AGOSTO	FEVEREIRO

Estabelece o § 2º do artigo 3º da Lei 10.101/2001, com a redação dada à época dos fatos geradores que:

§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.

Nesse contexto, é de se notar que há irregularidade na periodicidade dos pagamentos em relação aos primeiros semestres de 2004 e 2005, já que em ambos houve mais de um pagamento a título de PLR, independentemente dos planos a que se referem. É dizer, no primeiro semestre de 2004, pagamentos em abril e junho com esteio no plano de 2004 e no primeiro semestre de 2005, em fevereiro e março com lastro, respectivamente, nos planos de 2004 e 2005.

Perceba-se que a lei ao vedar o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em desacordo com a periodicidade lá estabelecida não faz qualquer menção a que essa análise deva se dá à luz de cada plano, isoladamente. Muito pelo contrário, é categórica ao estabelecer referida vedação a “qualquer antecipação ou distribuição de valores”.

Com efeito, o que se abordará, doravante, é se apenas as parcelas de junho de 2004 e março de 2005, que foram as que excederam o limite de pagamentos por semestre civil, é que devem ser tributadas; ou se apenas as de abril e junho de 2004, que foram as que, **por plano**, contribuíram para a extrapolação do limite semestral, é que devem ser mantidas na base de cálculo do tributo, ou se todas as parcelas pagas com lastro nos planos que contiveram tal irregularidade é que devem ser levadas à tributação.

Pois bem.

O descumprimento da determinação legal implica a tributação de todos os pagamentos efetuados a esse título. Não é razoável entender que a PLR é válida até o limite posto pela lei, pois se assim o fosse, estaria privilegiando aquelas empresas que, deliberadamente, efetuam vários pagamentos sob o suposto manto da regra de não incidência para, ao final, lhe ver garantida a não incidência, pelo menos, em relação a dois desses pagamentos no ano, ou em relação a um dentro do mesmo semestre civil, por exemplo. Ou é, ou não é PLR !

Nessa mesma linha, este colegiado tem entendido que referido descumprimento desnaturaria toda a PLR paga ao empregado. A inobservância da regra impõe mácula a todo o plano, no tocante aos empregados que receberam tais pagamentos.

Guardadas as proporções e para aqueles que entendem a habitualidade como a constância de determinada situação ao longo do tempo, seria o mesmo, penso eu, de se buscar a não incidência sobre determinado ganho na forma de utilidades - concedido ao longo dos meses do ano – daquele conferido no mês de janeiro, ao argumento de que essa parcela, *de per si*, não teria se dado de maneira habitual. Nesse racional, admitir-se-ia a tributação apenas das parcelas a partir das quais se entendeu ter restado configurada a habitualidade na percepção do ganho, o que não me afigura razoável.

Nesse sentido, adiro às razões de decidir da Relatora do acórdão de nº **9202-005.516**, da sessão de 25/5/17, e as adoto como minhas razões de decidir. Confirmam-se:

Conforme descrito no relatório fiscal, através das planilhas citadas e das folhas de pagamento constatou-se que, para uma parcela de empregados, o contribuinte pagou a título de antecipação ou distribuição, nas rubricas referentes a Participações nos Lucros

ou Resultados, três parcelas no ano calendário 2002, contrariando o disposto no § 2º artigo 3º da Lei 10101/00, que veda pagamentos em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no ano civil. Às fls. 174 e seguintes o auditor lançou planilhas que demonstram os empregados que receberam mais de duas parcelas a título de PLR, planilha esta não contestada pelo recorrente.

Realmente, conforme apontado pelo auditor, a lei 10.101/2000 não admite o pagamento de PLR mais duas vezes no ano, ou com periodicidade inferior a um semestre civil, ou seja, entendo que os dois prazos são cumulativos e não uma opção. Assim, ao pagar PLR em desconformidade com a lei, em relação a periodicidade, passam os valores distribuídos em sua totalidade a compor o conceito de salário de contribuição. Assim descreve o dispositivo legal a respeito:

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.

Contudo, para que seja descumprido o requisito da periodicidade, deve o auditor indicar que a empresa distribuiu efetivamente PLR aos empregados com a inobservância da lei.

Quanto a alegação que não paga em mais de duas parcelas, mas tão somente antecipa a primeira parcela entendo que razão não assiste ao recorrente. Observa-se que a lei 10.101 (§2º do art. 3º) é enfática ao dizer que é VEDADO O PAGAMENTO DE QUALQUER ANTECIPAÇÃO OU DISTRIBUIÇÃO. Assim, entendo acertado o lançamento em relação aos empregados que receberam PLR mais de 2 vezes no mesmo ano, ou em periodicidade inferior a um semestre.

A empresa, para obedecer os ditames legais, e valer-se da exclusão, deve adequar seus planos, nos mais diversos exercícios de forma a que não haja pagamento ou distribuição acima dos limites legais, quais sejam, duas vezes no ano e uma vez por semestre na época da ocorrência do presente lançamento.

Descrita a fundamentação pela qual entendo que o pagamento mais de 2 vezes por ano, ou em periodicidade inferior ao estabelecido em lei encontra-se vedado, devemos avançar nas razões do recurso especial. Determinou o acórdão recorrido a manutenção do lançamento apenas em relação a parcela excedente, conforme podemos extrair dos pontos trazidos pelo relator:

Quanto à periodicidade, observo que houve quebra da regra legal, posto que a PLRE foi paga no ano de 2005 nos meses de novembro e dezembro. Essa sistemática contraria o § 2.º do art. 3.º da Lei da PLR, que dispõe:

Art. 3º (.....)

(.....)

§ 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.

Observe-se que a norma veda o pagamento da verba em periodicidade inferior a um semestre civil, mesmo que a título de antecipação.

Todavia, tem sido entendimento majoritário dessa Turma que apenas a parcela excedente à periodicidade legal é que deve sofrer a tributação. Assim, a parcela de 11/2005 deveria ser afastada não fosse a sua exclusão pela decadência.

Essa análise foi necessária em razão da influência que terá no julgamento do processo 15504.019402/200921, auto de infração de obrigação acessória relativo à falta de declaração de fatos geradores na GFIP.

Todavia, entendo que a interpretação adotada, embora não interfira diretamente no lançamento, já que a competência excluída também o fora pela decadência, não se mostra a mais acertada, tendo em vista que em momento algum a lei 10.101/2000, determina que o descumprimento enseja a exclusão parcial dos fatos geradores.

Destaca-se, ainda, outro ponto que atribui fragilidade a essa tese: como seria possível, objetivamente, escolher qual a parcela que seria excluída? A ausência de qualquer previsão legal a respeito, associada a subjetividade atribuída pelo relator fragiliza, ainda mais, a referida tese. Ademais, a lei 10.101/2000 descreve uma expressa vedação, cujo descumprimento implica desnaturar todo o PLR atribuído, razão pela qual deve ser tributada a totalidade das rubricas.

Cito julgados do TST e TRF que corroboram referida argumentação de que, em havendo descumprimento da periodicidade estabelecida na lei 10.101/2000, todo o PLR encontra-se desnaturado:

TRF1 APELAÇÃO

CÍVEL AC 31295 MG 2002.38.00.0312951

(TRF1)

Data de publicação: 29/11/2005

PROCESSUAL CIVIL, CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE DA SENTENÇA. REJEIÇÃO. **PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS** OU RESULTADOS DA EMPRESA. ART. 7º, XI, DA CF/1988. AUTOAPLICABILIDADE.

PAGAMENTOS EM PERÍODOS INFERIORES A UM SEMESTRE. **DESCARACTERIZAÇÃO DA PARTICIPAÇÃO EM LUCROS**. LEI Nº 10.101, de 2000, ART. 3º, § 2º. VERBA HONORÁRIA. CONDENAÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA. APLICAÇÃO DO ART. 20, § 4º, DO CPC .

[...]

3. Todavia, após a vigência da Medida Provisória nº 794, de 29.12.1994, convertida na Lei nº 10.101, de 2000, a distribuição de valores em periodicidade inferior a um semestre civil descaracteriza a **participação em lucros**, em face da vedação contida no art. 3º, § 2º, dos referidos atos legislativos.

[...]

TST RECURSO DE REVISTA RR 15477420125010431 (TST)

Data de publicação: 24/04/2015

**Ementa:** RECURSO DE REVISTA. **PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PAGAMENTO MENSAL. PREVISÃO EM NORMA COLETIVA. INTEGRAÇÃO EM OUTRAS PARCELAS.**

O art. 3º, § 2º, da Lei n.º 10.101 /2000, com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 12.832 /2013, veda o **pagamento da Participação nos Lucros e Resultados (PLR)**, em mais de duas vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a um trimestre civil. Infere-se da regulamentação promovida pela Lei n.º 10.101 /2000, ao art. 7º, XI, da Constituição Federal, que se buscou evitar que a PLR passasse a ser paga como complemento ao salário mensal e acabasse substituindo parte da remuneração, conforme expressamente proibido no caput do referido art. 3º. Tem-se, assim, que referida regra objetivou, também, dificultar a transformação de salário em PLR com o fito de diminuir artificialmente os encargos decorrentes da relação de emprego. Ademais, a eventualidade do **pagamento** da PLR, conforme expressamente previsto na lei, permite diferenciá-la de parcelas salariais, afastando a possibilidade de sua incorporação, uma vez que a natureza salarial de uma parcela pressupõe periodicidade, uniformidade e habitualidade no seu **pagamento**. Desse modo, considerando que a lei repele o **pagamento** mensal da referida parcela, ainda que o nosso ordenamento jurídico disponha que o pactuado em acordo faz lei entre as partes, por injunção do art. 7º,

XXVI, da Constituição Federal, não há como reconhecer acordos e convenções coletivas que contrariem a legislação em vigor. No caso dos autos, as partes acordantes desviaram-se dos objetivos e da finalidade da lei, ao autorizar o **pagamento mensal da participação nos resultados**, devendo ser reputado inválido o ajuste coletivo, que não pode subsistir aos termos da legislação em vigor, razão pela qual deve ser mantido o reconhecimento da natureza salarial da parcela mensalmente paga e sua integração na base de cálculos de outras verbas salariais, conforme decidido no Regional de origem. Recurso de Revista.

Ou seja, embora não tenha influência direta no lançamento, já que mantido sob outros fundamentos de descumprimento de PLR (Lei 10.101/2000), entendo que a PGFN possui interesse recursal em ver afastada a tese acatada em sua maioria pelo colegiado a *quo* de que em descumprido o §2º do art. 3º da Lei 10.101/2000, sob o fundamento de que apenas haveria incidência de contribuições previdenciárias sobre a parcela excedente.

Face ao exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para afastar a tese de que em descumprido o §2º do art. 3º da Lei 10.101/2000, tributar-se-ia apenas as parcelas excedentes.

Nessa mesma linha, os acórdãos a seguir ementados:

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

O descumprimento do § 2º, do art. 3ª, 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 a todos os pagamentos feitos a título de PLR. **Acórdão 9202-008.677, de 17/3/20.**

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

O descumprimento do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de Contribuições Previdenciárias em relação a todos os pagamentos efetuados a esse título e não apenas em relação às parcelas excedentes. **Acórdão 9202-008.081, de 20/8/19.**

**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. **Acórdão 9202-008.249, de 22/10/19.**

Forte no exposto, VOTO no sentido de DAR provimento ao recurso da União.

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

