



PROCESSO	16327.001310/2009-45
ACÓRDÃO	9202-011.811 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	15 de outubro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
RECORRENTES	BANK OF AMERICA MERRILL LYNCH BANCO MÚLTIPLO S.A. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Data do fato gerador: 01/01/2005, 30/12/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL. DESATENDIMENTO DE PRESSUPOSTOS. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas torna estes inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE. DESISTÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO. PERDA DE OBJETO SUPERVENIENTE. APLICAÇÃO DO § 3º, DO ART. 133, DO RICARF.

Não se conhece do recurso especial quando o sujeito passivo dele expressamente desiste, importando a perda de seu objeto.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Diogo Cristian Denny (substituto integral), Leonardo Nuñez Campos (substituto integral), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se do lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social referentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 39/78, os fatos geradores das contribuições lançadas referem-se à Participação nos Lucros ou Resultados – PLR paga a segurados empregados em desacordo com a legislação.

O Contribuinte apresentou impugnação que foi considerada improcedente pela DRJ/SP01.

Irresignado, o Contribuinte apresentou recurso voluntário ao qual foi dado provimento parcial, de acordo com o acórdão 2402-006.433 (fls. 1051/1127), conforme se verifica na ementa e parte dispositiva abaixo transcritas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/12/2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PERÍODO DE APURAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

1. A PLR exercício 2005 estava calcada numa Convenção Coletiva de 2004 e a fiscalização poderia examiná-la, o que poderia fazer prova a favor do sujeito passivo.

2. O § 3º do art. 7º da Portaria vigente à época, a Portaria RFB 11.371/2007, esclarecia a possibilidade de verificação de documentos de outros períodos, com vista a verificar os fatos relacionados ao período de apuração correspondente.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

O lançamento foi realizado em 14/12/2009, quando ainda não havia transcorrido prazo superior a cinco anos nem do fato gerador da competência mais pretérita (01/2005), tampouco do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nem mesmo havendo necessidade de cogitar-se de qual seria o prazo decadencial aplicável (art. 150, § 4º, ou o art. 173, I, do CTN).

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. PLR. ABUSO DE FORMA OU SIMULAÇÃO. DESNECESSIDADE DE VERIFICAÇÃO. NECESSIDADE DE CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS DA LEI 10101/2000.

1. Verificado, no mundo fenomênico, o fato gerador das contribuições, tendo em vista o pagamento de remuneração, e não de PLR, pode sim o agente autuante fazer o lançamento, o que prescinde de demonstração de abuso de forma, de simulação, etc. A desvinculação da PLR da remuneração dos trabalhadores está incondicionalmente atrelada ao cumprimento dos requisitos legais, conforme determina o inc. XI do art. 7º da CF e a Lei 10101/00.

PERIODICIDADE DOS PAGAMENTOS SUPERIOR À PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constatado ter sido pago PLR aos empregados em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, em violação ao disposto no § 2º do artigo 3º da Lei 10.101/2000, incide a contribuição previdenciária sobre a totalidade da verba paga a esse título.

PLR. AUSÊNCIA DE PREVISÃO DE CONDUTAS INDIVIDUALIZADAS.

Os programas de participação nos lucros ou resultados não se sujeitam necessariamente à condição de ajuste prévio ao período de aferição, nos casos em que não estão, minimamente, vinculados à condutas individualizadas previstas e pré estabelecidas, a serem realizadas por parte dos beneficiários.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. PLR. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. CCT. OBSERVÂNCIA. ACORDO PRÓPRIO 2004. INOBSERVÂNCIA.

1. Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas.

2. As cláusulas das CCTs, as quais se repetiram no transcorrer dos anos, eram claras o suficiente para serem interpretadas e aplicadas pela empresa, sendo igualmente claras para serem interpretadas pela administração fiscal.

3. O plano próprio 2004 não contém regras claras e objetivas, o que infringe o disposto no § 1º do art. 2º da Lei, de forma a viabilizar a incidência das contribuições lançadas a seu respeito, negando-se provimento ao recurso neste particular.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. PLR. PAGAMENTO DE PARCELA FIXA MÍNIMA. POSSIBILIDADE.

O pagamento da participação estava atrelado ao auferimento de lucros pela empresa, sendo que a pré-determinação de um valor, sobretudo em valor irrisório (como o foi), não invalida o efetivo pagamento da participação.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. PLR. MONTANTE DOS VALORES PAGOS E FORMA DE PAGAMENTO. POSSIBILIDADE.

1. A grande lucratividade das instituições financeiras faz com que o montante dos lucros ou resultados a serem distribuídos seja igualmente grande, de forma a representar uma quantia considerável quando comparada com a remuneração normal do trabalhador. Sendo estabelecida em percentual, quanto maior a lucratividade da empresa, maior a participação a ser paga ao empregado, o que de forma alguma descharacteriza o benefício. Nessa hipótese, maior é a concretização do direito social e maior é a realização do princípio da isonomia, pois o empregado participa em maior medida da rubrica a que ele não teria direito por não ser o dono do capital. Quanto maior o impacto de uma categoria na formação do lucro, maior pode ser a sua participação. A desproporção, por si só, não milita em desfavor da contribuinte, mas está de acordo com a sua finalidade primordial: a geração de lucros.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. PLR. PAGAMENTO INTEGRAL ANTES NO PRÓPRIO PERÍODO AQUISITIVO. IMPOSSIBILIDADE.

O § 2º do art. 3º da Lei 10101/2000 permite, por via transversa, o pagamento de antecipação ou distribuição de valores, mas não a antecipação ou distribuição de todo o valor, mormente porque o lucro ou o resultado somente é calculado e apurado ao final do ano-base.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB Nº 14/09. APLICAÇÃO.

1. Por unanimidade, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) vem aplicando, à presente discussão, as conclusões contidas na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/09.

2. Isto é, deverá haver comparação entre a soma das multas por descumprimento das obrigações principal e acessórias, de acordo com a redação anterior à Lei 11941/09, com a multa de ofício calculada na forma da atual redação do art. 35-A da Lei 8212/91.

JUROS MORATÓRIOS. SELIC. SÚMULA CARF Nº 4. CABIMENTO.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal, entre os quais se incluem as contribuições devidas à seguridade social e as contribuições devidas a terceiros (Lei 11457/07, arts. 2º e 3º), são calculáveis, no período de inadimplência, de acordo com a SELIC. Súmula CARF nº 4.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados em relação às **convenções coletivas de trabalho** dos anos 2004 a 2008. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro

Aldinucci (relator), Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregório Rechmann Junior que deram provimentos parcial em maior extensão, e os conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Denny Medeiros da Silveira e Luis Henrique Dias Lima que negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 1186/1217), visando rediscutir as seguintes matérias: **a) PLR - Necessidade de ajuste prévio e b) PLR - Pagamento de valor fixo.**

Pelo despacho de 27/12/2018 (fls. 1275/1287), foi dado seguimento ao Recurso Especial da Procuradoria.

Das razões da Procuradoria

- O dispositivo legal de regência determina que a participação será objeto de negociação prévia e que suas regras serão previstas no instrumento decorrente dessa negociação. O pagamento de PLR tem como essência uma retribuição pela colaboração do empregado na obtenção de um lucro ou realização de um resultado previamente pactuado. Assim, deve haver negociação entre as partes, concedendo a empresa o pagamento àqueles segurados que atingirem a meta pré-estabelecida. Obviamente, esses objetivos ou metas devem ser pactuados previamente, com um tempo razoável entre o acordo, o conhecimento das regras e o pagamento.
- Assim, cada um dos instrumentos de negociação deve ser prévio, ou seja, deve ser elaborado antes do início do período a que se referem os lucros ou resultados, pois é relativo exatamente a esse período pactuado. No caso presente, todas as convenções coletivas apresentadas foram celebradas no último trimestre de seus anos calendário.
- Também não cumpre a finalidade da lei a previsão de pagamento em parcela fixa. Lucro ou resultado é um superávit verificado no final do exercício financeiro, em face do movimento empresarial do ano findo. É a partir deste que se apura aquele, que não se pode prever antes do fechamento contábil e, seguindo-se as regras do PLR, distribui-se então uma parcela sua para os empregados, sendo esta não tributável. No entanto, prever, já antes da apuração do lucro ou resultado, quanto será devido a título de participação neste lucro ou resultado é subverter a norma de benefício ao trabalhador.
- Os instrumentos de acordo apresentados não possuem qualquer objetivo a ser cumprido, nem critério de aferição. A participação nos lucros já aparece como um fato consumado, inclusive em termos de valores, o que afasta qualquer possibilidade de cumprimento e aferição de objetivos. Independentemente de qualquer atitude tomada pelo empregado após a assinatura do acordo, ele receberia a participação nos lucros.

- Os valores recebidos não dependiam da obtenção de quaisquer resultados, haja vista que as determinações citadas nas convenções determinam um valor fixo independentemente do alcance de índices de produtividade, qualidade ou lucratividade, sendo regras que afastam o objeto da Lei. O pagamento de um valor previamente fixado, sem qualquer condição, ainda que a título de participação nos lucros ou resultados, consiste, na verdade, no pagamento de uma espécie de prêmio ou gratificação, uma mera liberalidade da empresa.
- Conclui que as convenções coletivas de trabalho sobre participação nos lucros ou resultados dos bancos não cumprem as disposições legais para afastarem a natureza salarial dessa parcela.

O Contribuinte foi intimado e apresentou contrarrazões (fls. 1397/1424)

Contrarrazões do Contribuinte

Necessidade de ajuste prévio

- O acórdão apresentado como paradigma não é apto a comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, haja vista ausência de similitude fática.
- No paradigma, acórdão 9202-007.145, o entendimento da turma julgadora foi no sentido de que *“a ausência de estipulação entre as partes trabalhadora e patronal, de metas e objetivos previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria”*.
- Ao analisar o inteiro teor desse acórdão paradigma, verifica-se que naqueles autos, a Autoridade Fiscal questiona a PLR paga com base em Acordo Próprio que foi assinado após o período de aferição e previa metas a serem cumpridas pelos empregados. No recorrido, tem-se o pagamento de PLR no âmbito de Convenções Coletivas de Trabalho que foram assinadas no final do período de apuração e previam índices de lucratividade da Recorrida, como critério para a distribuição de lucros.
- Ao realizar o exame de admissibilidade do Recurso Especial, verifica-se que o despacho que o admitiu se baseou no entendimento contido no voto vencido do acórdão recorrido que trata da necessidade de acordo prévio relativo aos acordos próprios e não às CCT.
- A lei não dispõe que o instrumento deva ser assinado previamente, eis que não é a data da assinatura do acordo que denota ou comprova quando se iniciaram as negociações entre as partes.
- Os empregados da Recorrida já possuíam conhecimento dos critérios e metas para o pagamento de PLR anteriormente aos períodos aquisitivos, uma vez que ao longo do período fiscalizado (anos-base 2004 a 2008) não houve alteração dos critérios utilizados.

Pagamento de PLR em valor fixo.

- A PGFN não cumpriu com seu ônus de demonstrar a divergência e nem demonstrou qual dispositivo legal teria tido interpretação divergente.
- O despacho de admissibilidade baseou-se em trecho do voto vencido.
- A fixação de valor a ser pago a título de PLR está relacionada à aferição de lucro pela empresa, o que, evidentemente, consiste em um incentivo à produtividade.
- Não existe na lei nenhuma vedação às partes negociantes de estipularem um montante fixo a ser pago a título de PLR.
- Ao fim, requer seja negado conhecido ao Recurso Especial da PGFN e subsidiariamente seja-lhe negado provimento, mantendo-se a decisão recorrida quanto às matérias objeto do apelo fazendário.

O Contribuinte apresentou embargos de declaração (fls. 1297/1306), os quais foram rejeitados pelo despacho de folhas 1470/1477.

Apresentou, então, Recurso Especial (fls. 1489/1528), visando rediscutir as seguintes matérias:

- a) Nulidade do Auto de Infração – Inovação do Critério Jurídico Adotado na Autuação Imediatamente Anterior;
- b) Existência de Regras Claras e Objetivas no Acordo de 2004 – Fixação das Metas e dos Mecanismos de Aferição;
- c) **Ausência de Disposição Legal Expressa de Data Limite para Assinatura do Instrumento Decorrente da Negociação (“Existência de Negociação Prévia”) – Acordos de 2005, 2006, 2007 e 2008;**
- d) Inexistência de Violação ao Requisito do Art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.101/2000 – Acordos de 2007 e 2008;
- e) **Ad Argumentandum – Impossibilidade de Desconsideração de Todos os Valores Pagos a Título de PLR – Acordos de 2007 e 2008;**
- f) **Possibilidade de Antecipação dos Valores Pagos a Título de PLR – Acordo de 2008**

Pelo despacho de admissibilidade de folhas 1851/1882, foi dado seguimento apenas às matérias “c”, “e” e “f”.

Ainda insistindo, o Contribuinte apresentou agravo (fls. 1890/1915), mas não obteve êxito, eis que foi rejeitado pelo despacho de 22/10/2019 (fls. 1961/1967).

Das razões do Contribuinte

- c) **Ausência de Disposição Legal Expressa de Data Limite para Assinatura do Instrumento Decorrente da Negociação (“Existência de Negociação Prévia”) – Acordos de 2005, 2006, 2007 e 2008;**

- Não existe na Lei 10.101/2000 uma disposição que expressamente determine que o instrumento de acordo seja assinado antes do início do período aquisitivo.
- Não é o acordo que deve ser pactuado previamente, mas sim que as condições e os critérios a serem considerados no instrumento sejam negociados e pactuados previamente.
- Nos termos do Acórdão Paradigma 9202-002.484, a análise sistemática da lei indica que a negociação deve anteceder ao pagamento, para dar-lhe substrato jurídico.
- Exigir que os acordos seja assinados previamente ao período de aferição de metas é fruto do pleno desconhecimento de como ocorrem as negociações.
- Segundo o acórdão paradigma 9202-003.370, o Fisco não pode atribuir requisitos e condições eu não estejam contidos nos dispositivos legais que regulamentam a matéria.

e) Ad Argumentandum – Impossibilidade de Desconsideração de Todos os Valores Pagos a Título de PLR – Acordos de 2007 e 2008;

- Conforme os paradigmas apresentados, acórdãos 2301-005.988 e 9202-003.192 não se pode afastar a aplicação da Lei nº 10.101/2000 para aqueles pagamentos efetuados a título de PLR em perfeita consonância com a legislação de regência, devendo incidir apenas sobre as parcelas supostamente pagas em desacordo.

f) Possibilidade de Antecipação dos Valores Pagos a Título de PLR – Acordo de 2008

- A Lei nº 10.101/2000 expressamente autoriza a antecipação de pagamento de PLR desde que as partes constatem a realidade de que, ao final do plano, haverá o efetivo atingimento das metas e seja respeitada a semestralidade, tal qual ocorre no caso concreto.
- O acórdão paradigma 2401-003.895 já asseverou não haver infringência à lei quando há antecipação da PLR antes da assinatura do documento.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e retornaram com contrarrazões (fls 2081/2095).

Das contrarrazões da Fazenda Nacional

c) Ausência de Disposição Legal Expressa de Data Limite para Assinatura do Instrumento Decorrente da Negociação (“Existência de Negociação Prévia”) – Acordos de 2005, 2006, 2007 e 2008

- O dispositivo legal de regência determina que a participação será objeto de negociação prévia e que suas regras serão previstas no instrumento decorrente dessa negociação. O pagamento de PLR tem como essência uma

retribuição pela colaboração do empregado na obtenção de um lucro ou realização de um resultado previamente pactuado.

- Assim, deve haver negociação entre as partes, concedendo a empresa o pagamento àqueles segurados que atingirem a meta pré-estabelecida. Obviamente, esses objetivos ou metas devem ser pactuados previamente, com um tempo razoável entre o acordo, o conhecimento das regras e o pagamento.
- Assim, cada um dos instrumentos de negociação deve ser prévio, ou seja, deve ser elaborado antes do início do período a que se referem os lucros ou resultados, pois é relativo exatamente a esse período pactuado.

e) Ad Argumentandum – Impossibilidade de Desconsideração de Todos os Valores Pagos a Título de PLR – Acordos de 2007 e 2008;

- Neste ponto, temos que houve pagamentos em desacordo com o § 2º do artigo 3º da Lei 10.101/2000, com a redação da época dos fatos geradores. Com efeito, toda a PLR paga ao respectivo trabalhador deve ser levada à tributação, independentemente do motivo e/ou instrumento de acordo que teria amparado referidos pagamentos.

f) Possibilidade de Antecipação dos Valores Pagos a Título de PLR – Acordo de 2008

- Observamos que no Acordo de 2008, foram feitos três pagamentos a título de antecipação, todos realizados antes do término do período base.
- Contudo, cabe mencionar que ainda que seja dado provimento ao Recurso Especial nessa questão, não significa que os valores antecipados devam ser excluídos da base de cálculo, em sua integralidade ou mesmo em parte.
- É que tal qual ocorreu em outros anos, foram efetuadas antecipações em periodicidade maior que o determinado pelo art. 3º, § 2º da lei nº 10.101/2000.
- Ou seja, ainda que se considere não haver impedimento nas antecipações a título de PLR antes da formalização do acordo, o fato é que mesmo as antecipações de valores esbarram na limitação prevista no § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101/2000.
- Ao fim, requer o improviso do Recurso Especial do Contribuinte.

Às folhas 2100/2103, o Contribuinte junta liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança 1011405-30.2023.4.01.3400 para suspender o julgamento dos processos administrativos nº 16327.001311/2009-90, 16327.001312/2009-34, 16327.001313/2009-89, 16327.001310/2009-45 e 16327.720607/2014-71 até a apreciação final do *mandamus*.

Os autos ficaram sobrestados, porém, sobreveio sentença de mérito juntada aos autos às folhas 2135/2138 com a seguinte decisão:

ISTO POSTO, concedo a segurança, para determinar que no julgamento do Processo Administrativo nº 16327.001311/2009-90, 16327.001312/2009-34, 16327.001313/2009-89, 16327.001310/2009-45 e 16327.720607/2014-71, seja obedecido o procedimento previsto pela Lei nº 13.988/20, afastando-se a aplicação da MP nº 1.160/23, nos termos do art. 487, inciso I, do CPC.

A Fazenda Nacional interpôs recurso de apelação com pedido de efeito suspensivo contra a decisão, pugnando pela inaplicabilidade do art. 19-E da Lei n. 10.522/2002 ao julgamento dos recursos dos processos administrativos fiscais pendentes de julgamento pelo CARF.

Em 30/09/25 foi anexada ao processo decisão proferida em 16/09/25, que defere pedido de suspensão dos efeitos da sentença recorrida e autoriza o julgamento pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, dos Processos Administrativos ns. 16327.001311/2009-90, 16327.001312/2009-34, 16327.001313/2009-89, 16327.001310/2009-45 e 16327.720607/2014-71.

O art. 25, § 9º, do Decreto n. 70.235/1972 dispõe a respeito da admissão do voto de qualidade no âmbito do processo administrativo fiscal, nos seguintes termos:

"§ 9º Os cargos de Presidente das Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, das câmaras, das suas turmas e das turmas especiais serão ocupados por conselheiros representantes da Fazenda Nacional, que, em caso de empate, terão o voto de qualidade, e os cargos de Vice-Presidente, por representantes dos contribuintes.

§ 9º-A. Ficam excluídas as multas e cancelada a representação fiscal para os fins penais de que trata o art. 83 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na hipótese de julgamento de processo administrativo fiscal resolvido favoravelmente à Fazenda Pública pelo voto de qualidade previsto no § 9º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)" (grifos acrescidos)A Lei n. 13.988/2020, por sua vez, passou a prever, em seu art. 28, que a Lei n. 10.522/2002, que dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais, passaria a vigorar acrescida do seguinte art. 19-E:

"Art. 19-E. Em caso de empate no julgamento do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário, não se aplica o voto de qualidade a que se refere o § 9º do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 , resolvendo-se favoravelmente ao contribuinte." Como se nota, o art. 19-E da Lei n. 10.522/2002 passou a prever que o voto de qualidade não se aplicaria mais em caso de empate no julgamento de processo de determinação e exigência do crédito tributário.

Não obstante a referida previsão legislativa, a Medida Provisória n.

1.160/2023, que dispõe sobre a proclamação do resultado do julgamento, na hipótese de empate na votação no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, estabeleceu, em seu art. 1º, que, "Na hipótese de empate na votação no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o resultado do

julgamento será proclamado na forma do disposto no § 9º do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.".

Embora a medida provisória tenha restituído o voto de qualidade, a sua vigência perdurou somente até 01/06/2023, não sendo convertida em lei, nem editado Decreto Legislativo pelo Congresso Nacional, que disciplinasse as relações jurídicas decorrentes.

Posteriormente, no entanto, por meio da edição da Lei n.

14.689/2023, o art. 19-E da Lei n. 10.522/2002 foi expressamente revogado, passando-se a aplicar, de forma integral, o quanto disposto no art. 25, § 9º, do Decreto n. 70.235/1972, já aplicado anteriormente à edição do art. 28 da Lei n. 13.988/2020.

Assim, tem-se que a previsão contida no art. 25, § 9º, do Decreto n. 70.235/1972 é que se encontra em plena vigência e que deve ser aplicada aos Processos Administrativos ns. 16327.001311/2009-90, 16327.001312/2009-34, 16327.001313/2009-89, 16327.001310/2009-45 e 16327.720607/2014-71, devidamente distribuídos em 23/09/2021 e que aguardam julgamento para ocorrer em 17/09/2025.

No tocante ao voto de qualidade, não há qualquer ilegalidade ou constitucionalidade em sua aplicação, estando o critério adotado expressamente previsto no Decreto n. 70.235/1972, com redação dada pela Lei n. 11.941/2009, em vigência até a presente data.

Portanto, eventual divergência existente entre os julgadores deve ser solucionada em conformidade com a legislação vigente ao tempo do julgamento dos processos, em observância aos princípios da legalidade, do devido processo legal e do tempus regit actum.

É importante destacar, ainda, que o critério do voto de qualidade não se restringe ao CARF, sendo utilizado também no Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE), nos termos do art. 93 de seu Regimento Interno, e no Supremo Tribunal Federal, conforme art. 13, inciso IX, de seu Regimento Interno.

Dessa forma, vindo a decisão administrativa a se amparar em legislação vigente, e não havendo qualquer vício de ilegalidade em seu procedimento, e, ainda, considerando que os processos administrativos encontram-se pautados para julgamento a ocorrer em 17/09/2025, com risco iminente de esvaziamento da utilidade prática do recurso de apelação, o pedido de efeito suspensivo, apresentado pela União, deve ser deferido, para suspender os efeitos da sentença recorrida e obstar o julgamento dos processos até o julgamento definitivo da apelação.

O art. 300 do CPC dispõe que “a tutela de urgência será concedida quando houver elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano ou o

risco ao resultado útil do processo” e, no caso dos autos, os requisitos para o seu deferimento se encontram devidamente preenchidos.

IV Em face do exposto, defiro o pedido, para suspender os efeitos da sentença, para autorizar o julgamento, pelo órgão competente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, dos Processos Administrativos ns. 16327.001311/2009-90, 16327.001312/2009-34, 16327.001313/2009-89, 16327.001310/2009-45 e 16327.720607/2014-71.

Em 14/10/2025, foi solicitada a juntada aos autos de petição de desistência de Recurso Especial formulada pelo Contribuinte às e-fls. 2.153/2.158.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes – Relatora.

Conhecimento

Recurso Especial da Fazenda Nacional

O Recurso Especial é tempestivo e, quanto ao conhecimento, entendo necessário efetuar análise da existência ou não de divergência jurisprudencial.

Inicialmente cumpre esclarecer que o lançamento compreende valores pagos a título de PLR por meio de CCT nos exercícios de 2004 a 2008 e Acordos próprios também no mesmo período.

O provimento parcial dado no acórdão recorrido se restringe aos valores pagos por meio das CCT dos anos de 2004 a 2008. Portanto, o Recurso Especial da Fazenda Nacional se refere a esses valores.

a) PLR - Necessidade de ajuste prévio

Quanto à necessidade de ajuste prévio para os pagamentos com base nas CCTs, o acórdão recorrido dispôs o seguinte:

Voto Vencido

(...)

5 Da data de assinatura dos planos

Com exceção dos acordos próprios relativos aos períodos de aquisição de 2004 e 2005, uma acusação comum a todos os demais é que eles foram assinados somente no término do período aquisitivo a que se refeririam.

(...)

Todavia, a lei realmente não estabeleceu uma data limite para a formalização dessa negociação. É compreensível que não o tenha feito, pois as normas de experiência comum demonstram que tais negociações não raramente levam meses para serem concluídas, sendo por vezes acirradas e conflituosas e envolvendo diversos sindicatos de diversas categorias.

É óbvio, contudo, que os trabalhadores têm conhecimento das diretrizes gerais dos planos, pois participam direta ou indiretamente das negociações via comissão paritária ou sindicatos. Como bem pontuado em sede de impugnação e recurso, no ponto atinente às CCTs, o que igualmente se aplica aos planos próprios e às convenções coletivas, "a data de assinatura corresponde, apenas, ao momento de conveniência das várias entidades sindicais considerando-se inclusive a dificuldade de viabilização de um documento com quase 200 assinaturas não correspondendo à finalização da negociação"

(...)

A interpretação de que o acordo deve ser formalizado antes do início do período aquisitivo, cria, no entender deste relator, um requisito formal não previsto (pois a lei menciona apenas a necessidade de negociação – "será objeto de negociação") e que está em descompasso com a realidade negocial, podendo até mesmo desestimular a concessão da PLR e, por conseguinte, a realização dos direitos sociais.

(...)

Diante do exposto, conclui-se que o fato isolado de a formalização ter ocorrido no próprio período aquisitivo da PLR não desnatura o plano, devendo serem sopesados e analisados os demais requisitos legais e as circunstâncias e peculiaridades de cada plano.

(...)

Voto Vencedor

(...)

No que toca à assinatura do acordo ao longo do período aquisitivo, penso, alinhando-me, até então, as razões do voto condutor e voto divergente da lavra do I. Conselheiro Ronnie Soares Anderson nos acórdãos, respectivamente, 2402-006.026 e 2402-006.068, de 04.10.2017 e 03.04.2018, em função de julgados desta turma, que para aqueles acordos onde não consta minimamente o estabelecimento/previsão de uma conduta individualizada, ou por departamento/setor, não assoma como requisito imprescindível que os termos negociados sejam estabelecidos previamente ao período de aferição. Confira-se do excerto a seguir, extraído dos votos acima citados.

(...)

Não acompanho esse entendimento, contudo, no tocante aos planos de PLR nos quais os pagamentos acordados estão desvinculados de um comportamento volitivo comprometido com o alcance de determinados objetivos.

Por exemplo, quando se estabelece que os empregados de uma empresa perceberão dado PLR se aquela atingir determinados índices de lucratividade.

Veja-se que não há como estabelecer um liame minimamente concreto entre a prestação de serviço realizada pelo trabalhador e a lucratividade alcançada pela pessoa jurídica, tanto mais quando se trata de uma instituição financeira com milhares de funcionários.

Vale dizer que nesses casos, em geral, são conduzidas negociações ao nível de convenção ou acordo coletiva, tem em vista a amplitude dos agentes envolvidos e potenciais beneficiários.

Em outras palavras, não assoma como requisito imprescindível que os termos negociados sejam estabelecidos previamente ao período de aferição.

Nota-se da fundamentação acima, que há, *in casu*, uma interpretação literal do dispositivo, já que o texto da Lei, ao dispor sobre a necessidade de que houvesse um "ajuste prévio", fez menção apenas aos programas de metas, seus resultados e prazos. Confira-se, novamente.

Não por acaso, a própria Lei 10.101/000, quando se refere objetivamente à necessidade de ajuste prévio, o faz com referência aos programas de meta, resultados e prazos especificados no inciso II do artigo, de maneira apartada, assim, da menção aos índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, referidos no seu inciso I.

Nesse rumo, abraçando e adotando, por ora, o entendimento exporto naqueles votos encimados e ao considerar que, à exceção das Convenções Coletivas de Trabalho, todos os demais instrumentos de acordos previam, ainda que *en passant*, a existência de metas/avaliação individual ou por setor/departamento, tenho que a assinatura desses acordos, quando já iniciado o período de aquisição, desnaturaria a PLR tal como prevista na Lei 10.101/00, fazendo-se necessária sua inclusão na base imponível da exação. (grifei)

Em que pese no voto vencido constar que a ausência de acordo prévio não representa irregularidade tanto nos pagamentos com base nas CCTs como naqueles efetuados por meio de acordos próprios, o vencedor foi no sentido de que apenas no caso dos pagamentos efetuados por meio de CCTs a assinatura do instrumento após o início do período de apuração não descharacterizaria a PLR, em razão de nas CCTs não haver o estabelecimento de condutas individualizadas, não tão somente o alcance de um resultado/lucro pela empresa.

Quanto ao paradigma, acórdão 9202-007.145, transcrevo os seguintes trechos de interesse:

Como se vê, a lei prevê a necessidade de que seja firmado instrumento de decorrente de negociação com regras claras e precisas e que estabeleçam, entre outras condições, programa de metas, resultados e prazos pactuados previamente. Ora, a escolha pelo legislador do termo previamente não foi por acaso e não pode simplesmente ser ignorado na interpretação da norma. O termo "previamente" significa anterior a algum outro acontecimento de referência. Não pode ser confundido com "durante" e muito menos com "posterior". Fixar previamente metas, resultados e prazos como condição para o pagamento de PLR significa definir (previamente) a contrapartida a ser oferecida pelos trabalhadores em termos de esforço para fazer jus ao benefício. A fixação de tais parâmetros posteriormente ao período a que se refere os pagamento desnatura completamente o instituto, transforma-o em mera formalidade.

Não acolho, por outro lado, a alegação de que, embora a assinatura do acordo seja posterior, as negociações são anteriores e, portanto, de conhecimento dos trabalhadores.

Admitir essa interpretação, a meu juízo, também significa um distanciamento inaceitável do que prescreve a lei, que ao referir-se a pacto prévio remete a instrumento formal. É ato jurídico e como tal, para ter efeito perante terceiros, requer formalização por meio de ato escrito e firmado.

Acordos verbais, explícitos ou implícitos, são realidades comuns ao mundo fora do Direito. E, ainda que se admitisse acordos verbais tácitos ou implícitos entre as partes, estes jamais teriam eficácia perante terceiros.

No presente caso é incontroverso que o acordo foi assinado após o período a que se referem os pagamentos e, portanto, não se pactuou previamente as metas, resultados e prazos.

O que se verifica é que tanto o acórdão recorrido como o paradigma partem da premissa de que as regras devem ser estipuladas previamente ao início do período que se deseja aferir.

Entretanto, no recorrido há uma peculiaridade que não se verifica no paradigma, o fato de as CCTs preverem o pagamento da PLR pelo atingimento de um resultado/lucro por parte da empresa.

Ou seja, no recorrido, entendeu-se que no caso específico das CCTs não haveria metas relacionadas ao desempenho individual dos empregados, razão pela qual o instrumento de negociação ter sido firmado após o início do período de aferição não comprometeria qualquer desempenho dos empregados.

No paradigma não se verifica essa peculiaridade.

Assiste razão ao Contribuinte quando alega que nesse caso não há similitude fática.

Sendo assim, deixo de conhecer do Recurso Especial da Procuradoria em relação à essa matéria.

b) PLR - Pagamento de valor fixo

Relativamente a essa questão, no acórdão recorrido argumentou-se o que se segue:

Voto Vencido

(...)

7 Do pagamento de parcela fixa

Acusação comum a todas as CCTs é que teria havido o pagamento de parcela fixa. O recurso voluntário não traz maiores digressões a esse respeito, mas a inexistência de controvérsia fática não dispensa este órgão recursal de analisar a matéria, mormente porque este ponto foi decidido pela DRJ e porque a recorrente defende a legalidade dos planos.

Realmente, as CCTs previam o pagamento de um valor fixo. No entanto, e conforme já explicitado em tópico precedente, **o pagamento da participação estava atrelado ao auferimento de lucros pela empresa**, sendo que a pré-determinação de um valor, sobretudo em valor irrisório (como o foi), não invalida o efetivo pagamento da participação. Exemplificativamente, veja-se que em relação à CCT de 2004, a parcela fixa acrescida à participação era de apenas R\$ 705,00, o que obviamente não descaracteriza a distribuição dos lucros.

(...)

Voto Vencedor

Por sua vez, no que tange à existência de valor fixo, tenho que tal circunstância, por si só, não descharacterizaria a PLR paga, quando o instrumento de acordo traz uma meta a ser atingida, sem a qual o pagamento não seria realizado, consoante assentou o Relator no trecho a seguir colacionado:

Realmente, as CCTs previam o pagamento de um valor fixo. No entanto, e conforme já explicitado em tópico precedente, o pagamento da participação estava atrelado ao auferimento de lucros pela empresa ... (destaquei).

Isso porque, no caso das CCT, a fixação de valor a ser recebido, conforme denotado pelo Relator, estaria atrelado à aferição de lucro pela empresa, presente, portanto, o incentivo à produtividade preconizado pela Lei. (Destaque no original)

A Procuradoria apresentou como paradigma o acórdão 9202-007.142 que dispõe sobre a questão da seguinte forma:

Quanto à matéria “b” – Participação nos Lucros e Resultados – trata-se de pagamentos ou créditos feitos pela empresa a seus empregados baseados nos Acordos Coletivos de Trabalho ACT dos anos 2004/2005, 2005/2006 e 2006/2007, firmados entre a empresa e os sindicatos. Segundo a autoridade lançadora nos referidos acordos estavam ausentes condições estabelecidas pela Lei nº 10.101/2000, que regula a matéria.

DOCUMENTO VALIDADO

Os ACTs foram realizados e assinados no mês de novembro de cada ano, ou seja, Acordo 2004/2005 assinado em 17 de novembro de 2004 (com pagamento da PLR em março/2005), acordo 2005/2006 assinado em 1º de novembro de 2005 (com pagamento da PRE em novembro e dezembro/2005 e PLR em março/2006) e Acordo 2006/2007 assinado em 30 de novembro de 2006 (com pagamento da PRE em dezembro/2006), o que implica na inexistência do estabelecimento prévio de “programas de metas, resultados e prazos”; que os referidos acordos, com relação ao pagamento da PLR, foram estabelecidos apenas para estipular valores e critérios para pagamento da mesma, ficando claro que estes pagamentos ou créditos não tinham qualquer pretensão ou objetivo de incentivar os trabalhadores a alcançar ganhos de produtividade no ano a que se referiam, visto que o mesmo já havia transcorrido; que no presente caso, a rubrica PLR poderia ser caracterizada como qualquer outra rubrica componente da remuneração dos segurados empregados, integrando o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos; que o valor a ser distribuído a cada trabalhador é composto de duas parcelas: **a) parcela fixa, correspondente a 50% do valor a ser distribuído, dividido pelo número de empregados; b) Parcela variável, correspondente a 50% do valor a ser distribuído, multiplicado pelo salário base do empregado em dezembro de cada ano, dividido pelo total da folha de salários base de dezembro de cada ano.**

Decidiu o acórdão recorrido, em síntese, que **os acordos não estipulavam qualquer objetivo extraordinário não habitual a servir de parâmetro de perseguição pelos trabalhadores, tampouco informavam como se daria a aferição dos resultados alcançados**, limitando-se a estipular que a participação corresponderia a 3% do Resultado Operacional da Cemig; que inexistente, igualmente, nos planos de PLR qualquer animus de incentivo à produtividade ou de dedicação de excelência, superior à habitual, por parte dos trabalhadores, na medida em que tal comprometimento pessoal com os resultados da empresa é irrelevante para o cálculo do ganho que cada trabalhador irá auferir; **que a única regra existente que vincula a quota que cada um irá receber tem relação direta com a fração do ano que cada trabalhador esteve vinculado à empresa; que se trabalhou o ano inteiro, recebe o benefício integral, se trabalhou 03 meses, recebe 25% do valor do benefício, e assim por diante.** E concluiu que tais condições **contrariam o disposto no §1º do artigo 2º da Lei 10.101/2000, ao não fixar regras claras e objetivas quanto à fixação dos princípios, critérios e condições para o efetivo pagamento da participação nos lucros ou resultados, inclusive os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado** e que, nessas condições, as participações nos lucros correspondem, em verdade, a um complemento salarial, sendo correta a exigência das contribuições previdenciárias sobre essas verbas.

(...)

É a lei nº 10.101, de 2000 que estabelece as condições para a participação dos empregados nos lucros das empresas. E, como vimos, o art. 28, § 9º, “j”, remete a

hipótese de exclusão dos pagamentos do PLR à lei. E como vimos, no presente caso, as disposições dos Acordos Coletivos de Trabalho, quanto à participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, não atendem aos requisitos da lei.

Logo, os pagamentos de parcelas referentes a essas parcelas devem integrar o salário-de-contribuição. Dessa forma, em relação ao PLR, entendo que restaram descumpridos os requisitos legais, razão pela qual nego provimento ao recurso também nesta parte. (Grifei)

Igualmente nesse caso, não vislumbro similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

Veja-se que no acórdão recorrido havia a previsão de pagamento de um valor fixo atrelado à ocorrência de lucro que o colegiado interpretou como uma meta existente para o pagamento da PLR.

No paradigma, por sua vez, observa-se que havia previsão de que uma parte da PLR corresponderia a um valor fixo, porém, isso não foi determinante para a descaracterização da PLR, mas sim, a ausência de qualquer meta.

É que no paradigma havia previsão da distribuição de 3% do resultado operacional alcançado tendo como condição para o recebimento a fração do ano que cada trabalhador esteve vinculado à empresa.

A meu ver, trata-se de situações distintas, razão pela qual essa matéria também não deve ser conhecida.

Ante ao exposto, não conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Recurso Especial do Contribuinte

Quanto ao Recurso Especial do Contribuinte, o que ainda se rediscute é a PLR paga por meio de acordos próprios relativos aos anos de 2006 a 2008, pelas seguintes razões:

Anos de 2005 e 2006 – Falta de assinatura prévia ao período de aferição.

Anos 2007 e 2008 - Falta de assinatura prévia ao período de aferição e periodicidade de pagamento em desacordo com a lei.

Como já relatado, por meio do Despacho de Admissibilidade de e-fls 1248/1279 foi dado seguimento parcial ao Recurso Especial do Contribuinte para rediscutir as seguintes matérias:

c) Ausência de Disposição Legal Expressa de Data Limite para Assinatura do Instrumento Decorrente da Negociação (“Existência de Negociação Prévia”) – Acordos de 2005, 2006, 2007 e 2008;

e) Ad Argumentandum – Impossibilidade de Desconsideração de Todos os Valores Pagos a Título de PLR – Acordos de 2007 e 2008;

f) Possibilidade de Antecipação dos Valores Pagos a Título de PLR – Acordo de 2008

Não obstante, por meio do petitório de e-fls. 1.444/1.449, anexado aos autos em 14/10/2025, o então recorrente desistiu de seu recurso nos seguintes termos:

18. Portanto, considerando que a decisão da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF deu-se por voto de qualidade, bem como que o Requerente vem manifestar sua desistência do Recurso Especial interposto em face desse acórdão, o presente processo administrativo, no tocante à PLR paga com base nos Acordos, restará resolvido favoravelmente à Fazenda Pública pelo voto de qualidade, devendo-se aplicar a exclusão da multa de ofício, bem como a dispensa de apresentação de garantia para discussão judicial do débito remanescente, nos termos do que prevê a Lei nº 14.689/2023.

III. PEDIDO

19. Diante do exposto, vem o Requerente desistir do seu Recurso Especial, de modo a aproveitar-se dos benefícios instituídos pela Lei nº 14.689/2023 e regulamentados pela IN RFB nº 2.205/2025, notadamente a exclusão da multa de ofício e a dispensa de apresentação de garantia para discussão judicial do débito remanescente.

Destarte, à luz do que dispõe o § 3º do artigo 133 do RICARF, forçoso reconhecer a renúncia do autuado ao direito sobre o qual se fundou seu recurso, ocasionando, por assim ser, sua perda de objeto.

Art. 133. O recorrente poderá, em qualquer fase processual, desistir do recurso em tramitação. § 1º A desistência será manifestada em petição ou a termo nos autos do processo.

§ 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

§ 3º No caso de desistência, pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida e de extinção sem ressalva de débito, estará configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, inclusive na hipótese de já ter ocorrido decisão favorável ao recorrente.

§ 4º Quando houver decisão desfavorável ao sujeito passivo, total ou parcial, sem recurso da Fazenda Nacional pendente de julgamento:

I - se a desistência for parcial, os autos serão encaminhados à unidade de origem para que, depois de apartados, retornem ao CARF para seguimento quanto à parcela da decisão que não foi objeto de desistência; e II - se a desistência for total, os autos serão encaminhados à unidade de origem para as providências de sua alçada, sem retorno ao CARF.

§ 5º Quando houver decisão favorável ao sujeito passivo, total ou parcial, com recurso da Fazenda Nacional pendente de julgamento, e a desistência for total, o Presidente de Câmara declarará a definitividade do crédito tributário, tornando-se insubsistentes todas as decisões que lhe forem favoráveis.

§ 6º Após iniciado o julgamento, a definitividade do crédito tributário, e a insubsistência de eventuais decisões favoráveis ao sujeito passivo, serão declaradas pelo Colegiado.

Registro, em atenção ao disposto na Portaria nº 587, de 11 de abril de 2024, ter sido a desistência protocolizada antes do início da reunião de julgamento.

No momento da liquidação recomendo atenção ao fato de o recurso voluntário ter sido decidido pelo voto de qualidade, bem como ao que dispõe o Parecer SEI nº 943/2024MF.

Conclusão

Ante o exposto, votei por não conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e da Fazenda Nacional.

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes