



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16832.000285/2009-72
ACÓRDÃO	9202-011.363 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	23 de julho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	EDITORA FORENSE LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

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

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR. INEXISTÊNCIAS DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS QUE TRATEM DO DIREITO AO PAGAMENTO. DESATENDIMENTO À NORMA DE REGÊNCIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

A previsão de regras claras e objetivas nos instrumentos de negociação efetuado entre empresa e trabalhadores, que permitam aos empregados aferirem o cumprimento das exigências para percepção da participação nos lucros e resultados - PLR, é exigida pela Lei n.º 10.101/2000, sendo que sua ausência leva à incidência de contribuições sociais sobre as verbas pagas a esse título

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer de Recurso Especial interposto pela Contribuinte. Vencidos os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros e Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, que não conheciam do recurso. No mérito, por unanimidade de votos, acordam em negar-lhe provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

Sala de Sessões, em 23 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relator

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Contribuinte em face do acórdão de recurso voluntário 2202-009.182, e que foi totalmente admitido pela Presidência da 2ª Câmara da 2ª Seção, para que seja rediscutida a seguinte matéria: **PLR - pagamento em parcela fixa – incidência de contribuições**. Abaixo segue a ementa e o registro da decisão recorrida nos pontos que interessam:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR. AUTO APLICABILIDADE DA NORMA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

O pagamento da PLR, para que não sofra a incidência de contribuições sociais, deve ser efetuado em consonância com a legislação infraconstitucional que regulou o inciso XI do art. 7º da Constituição Federal, o qual não possui eficácia plena.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR. INEXISTÊNCIAS DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS QUE TRATEM DO DIREITO AO PAGAMENTO. DESATENDIMENTO À NORMA DE REGÊNCIA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

A previsão de regras claras e objetivas nos instrumentos de negociação efetuado entre empresa e trabalhadores, que permitam aos empregados aferirem o cumprimento das exigência para percepção da participação nos lucros e resultados - PLR, é exigida pela Lei n.º 10.101/2000, sendo que sua ausência leva à incidência de contribuições sociais sobre as verbas pagas a esse título.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS - PLR. PORCENTAGEM FIXA DESVINCULADA A LUCRO OU RESULTADO.

A pactuação de porcentagens fixas, desvinculadas de quaisquer metas, produtividade ou lucratividade, desnatura a finalidade da legislação, fazendo com que sobre o montante haja a incidência de contribuições previdenciárias.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR). NOMENCLATURA. IRRELEVÂNCIA.

Somente o nome da verba não caracteriza a remuneração decorrente do trabalho, é necessário observar a sua natureza.

SÚMULA CARF Nº 119 CANCELAMENTO. PORTARIA DO MINISTÉRIO DA ECONOMIA Nº 9.910/2021. AUTO DE INFRAÇÃO. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991. LEI Nº 11.941/2009.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado conforme a redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, conferida pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por força da retroatividade benigna.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que a multa seja recalculada, considerando a retroatividade benigna, conforme redação do art. 35 da Lei 8.212/91, conferida pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória.

A Contribuinte foi cientificada do acórdão em 21/12/2022 (AR de e-fls. 207) e interpôs o recurso especial de e-fls. 210 a 229, tempestivamente, em 04/01/2023 (termo de análise de solicitação de juntada de e-fl. 209).

No apelo busca-se discutir a matéria **PLR - pagamento em parcela fixa – incidência de contribuições**. Para comprovar a divergência foi indicado como paradigma o Acórdão 2402-002.588, o qual consta do sítio do CARF na Internet e até a data da interposição do especial não havia sido reformado.

A comparação apresentada entre recorrido e paradigma demonstra a divergência. Enquanto o aresto vergastado manifesta o entendimento de que o pagamento de PLR em parcela fixa, desvinculada de qualquer critério de lucratividade ou produtividade, representa desconformidade com a Lei 10.101/2000, na decisão paradigmática, entendeu-se que pagamentos efetuados com essas mesmas características não ferem a norma de regência. É o relatório.

VOTO

Conselheira Fernanda Melo Leal - Relatora

1 CONHECIMENTO

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, *caput*, do Regimento Interno do CARF - RICARF), e foi demonstrada a existência de legislação tributária interpretada de forma divergente (art. 67, § 1º, do Regimento), de forma que deve ser conhecido.

Para o paradigma que foi admitido - Acórdão 2402- 002.588, de fato nota-se a existência de similitude fática com o recorrido, posto que apresentam-se, nos dois arestos, a existência de pagamentos de PLR em parcela fixa, desvinculada de qualquer critério de lucratividade ou produtividade.

No acórdão recorrido é aduzido que o regramento é silente sobre quais as metas deveriam ser atingidas para a percepção da verba, nem fixa critérios ou Índice de produtividade, resultados e prazos, o que é suficiente para qualificar a parcela distribuída como de natureza remuneratória e sujeita à incidência de contribuições sociais previdenciárias. Inexiste qualquer vínculo do valor pago com o atingimento de metas ou Índices de produtividade, próprios do instituto, o que o descaracteriza.

Já o acórdão do paradigma traz o entendimento de que a adoção dos critérios sugeridos pelos incisos I e II do 2º, §1º, da Lei 10.101/00, não é obrigatória, mas apenas facultativa, podendo outros critérios virem a ser fixados em comum acordo pelas partes envolvidas. Sustenta-se que a recorrente não efetuou o pagamento da PLR de forma equivocada, eis que a consideração dos pagamentos como remuneração, não caracterizam ofensa às disposições da Lei 10.101/00.

É cediço que a divergência apta a provocar o seguimento do Recurso Especial previsto no art. 67 do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015 é aquela que se estabelece entre decisões que dão interpretações diversas à norma tributária, quando analisam situações fáticas semelhantes.

Obviamente, se os arestos sob confronto abordaram configurações fáticas COM similitude, deve se reconhecer o dissídio jurisprudencial. No presente confronto é nítida a de similitude fática entre recorrido e paradigma, o que nos leva a concluir que o segundo aresto de comparação se presta a comprovar a divergência pretendida.

2 PLR – PAGAMENTO EM PARCELA FIXA, DESVINCULADO DE CRITÉRIOS DE LICRATIVIDADE OU PRODUTIVIDADE

Logo de início vale manifestar o entendimento de que o pagamento de PLR em valor fixo, ao meu ver, não atende às disposições contidas na Lei n 10.101/2001, pois não atinge a finalidade da norma que é servir "como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade".

Acerca dos efeitos tributários do pagamento de PLR, no que tange às Contribuições Previdenciárias, a Constituição Federal assim dispõe:

"Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social: (...) XI participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;"

Não há dúvida de que a Carta Magna delegou à lei a atribuição de definir as regras acerca da Participação nos Lucros ou Resultados, o que foi feito por meio da Lei nº 10.101, de 2001.

Destarte, para que a verba paga a título de PLR não se sujeite à incidência previdenciária, faz-se necessário que atenda aos ditames da Lei nº 10.101, de 2000, sem o que deixa de ser aplicada a regra isentiva contida na alínea “j”, do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991.

Assim, no que concerne ao atendimento da Lei da PLR, a liberdade das partes esbarra nas normas que regem a matéria. Nesse sentido, o § 1º, do art. 2º, da Lei nº 10.101, de 2000 estabelece a obrigatoriedade de que, nos instrumentos de negociação, constem regras claras e objetivas, prevendo os critérios e condições que serão verificados para o pagamento da PLR.

É certo que os incisos desse parágrafo oferecem parâmetros a título de exemplo, que não necessariamente precisam ser adotados, mas isso não quer dizer que planos de PLR possam prescindir de qualquer meta para garantir o pagamento da verba. Assim é a jurisprudência do CARF:

Acórdão 9202-008.542, de 28/01/2020

PLR. INEXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS PARA FIXAÇÃO DO DIREITO À PERCEPÇÃO.

Os instrumentos decorrentes de negociação deverão conter regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos de participação nos lucros ou resultados. Para caracterização de regras claras é necessária a existência de mecanismos de aferição do resultado do esforço inteiramente presentes no acordo já em sua celebração, de modo que possam ser conhecidos e avaliados no decorrer do processo de aferição

Acórdão 9202-007.477, de 29/01/2019

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTO EM PARCELA FIXA E COM BASE NA ASSIDUIDADE. AUSÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.

A parte da PLR paga em valor fixo, bem como a parte variável paga de acordo com a frequência do empregado, peremptoriamente, não atendem às disposições contidas na Lei n.º 10.101/2001, pois não atingem a finalidade da norma que é servir como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade.

Nesta senda, os critérios previstos no § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000 devem ser adotados pelas partes, não tendo mero caráter exemplificativo. As regras, segundo a legislação, têm que ser claras e objetivas, estando firmadas no próprio acordo. E, não é suficiente a existência do rol de requisitos e condições, bem como as metas inegáveis, e ou elaboração de cartilha explicativa sem que atenda ao que determina o art. 2º, § 1º da Lei n.º 10.101/2000

Repita-se que a participação nos lucros ou resultados, direito dos trabalhadores de matriz constitucional que tem como premissa maior a integração entre capital e trabalho, resulta de acordo entre patrão e empregados, o qual deve ser instrumentalizado em documento que defina as regras que presidiram o processo que tem como ponto de culminância o pagamento de parcela do lucro ou do resultado alcançado, como forma de premiar os trabalhadores que se envolveram no alcance dos objetivos empresariais.

Com o desígnio de tornar o processo transparente para as partes, principalmente aos trabalhadores, o dispositivo retro mencionado estabelece a necessidade de que o instrumento decorrente das negociações permita às partes conhecer quais os critérios irão definir o pagamento pelo esforço empreendido em prol da organização, tais como: em que condições surgirá o direito à percepção da PLR? Qual parcela será distribuída? Quando será concretizado o pagamento? Quem terá direito e quanto individualmente cada trabalhador fará jus? A resposta a esses quesitos, somente pode ser obtida quando o documento de formalização do acordo de PLR cumpre os ditames do § 1º do art. da Lei nº 10.101/2000.

Assim, uma que a verba em tela, no presente caso, é paga em valor fixo, desvinculado de qualquer outro critério de aferição, perde sentido da essência da PLR, e sem estes a regra do § 1º, do art. 2º, da Lei nº 10.101, de 2000 tornar-se-ia letra morta, o que não pode ser admitido. Destarte, parece claro que o pagamento da PLR, conforme levado a cabo pela Contribuinte, desatende às disposições contidas na Lei nº 10.101, de 2000, já que não se logra alcançar a finalidade da norma, que é servir "como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade", de sorte que deve-se negar provimento a esta matéria.

Portanto, descumprido esse pressuposto, os pagamentos relativos à PLR em tela devem integrar o salário-de-contribuição.

3 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso especial da Contribuinte.

Assinado Digitalmente

Fernanda Melo Leal – Relator

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**.

Como bem registrou a Eminente Relatora – apresentando votos bem fundamentados e consistentes, engrandecendo as deliberações do Colegiado –, cuida-se de rediscussão acerca da temática “**PLR – pagamento em parcela fixa – incidência de contribuições**”.

A Insigne Relatora encaminhou por conhecer do recurso especial. Entendeu que o aresto vergastado manifesta o entendimento de que o pagamento de PLR em parcela fixa, desvinculada de qualquer critério de lucratividade ou produtividade, representa desconformidade com a Lei 10.101, enquanto a decisão paradigmática aceitaria a parcela fixa sem necessidade de adoção dos critérios sugeridos pelos incisos I e II do art. 2º, §1º, da Lei 10.101, pois não seriam obrigatórios, mas apenas facultativos, podendo outros critérios virem a ser fixados em comum acordo pelas partes envolvidas.

Muito bem. É exatamente por isso que entendi pelo não conhecimento. Penso que no acórdão recorrido o valor fixo não é aceito porque não há quaisquer critérios que possam sustentar o seu pagamento, no Plano inexistente quaisquer “regras claras e objetivas”. Doutro lado, no acórdão paradigma o que compreendo é ser aceito o valor fixo se a parcela for concatenada com regras claras e objetivas, que podem ser outras que não as dos incisos I e II do art. 2º, §1º, da Lei 10.101, mas, no fim do dia, haverá outras regras, outros critérios para justificar a validade do fixo.

Dito isto, o acórdão recorrido não tem quaisquer regras a justificar um pagamento em valor fixo, enquanto o paradigma contém regras outras que justificariam o pagamento do fixo.

O contexto fático é distinto. Não me parece que a Turma paradigmática ao se deparar com um contexto fático similar ao do acórdão recorrido, no qual não há nenhuma justificativa em termos de critérios objetivos para o pagamento do valor fixo, fosse aplicar o entendimento de permitir o pagamento da parcela fixa sem desnaturar o Plano de PLR. O teste de aderência não se realiza entre as situações comparadas, em meu pensar.

Por isso, meu encaminhamento é não conhecer do recurso. Ademais, se fossem “tentar encontrar” no acórdão recorrido algum critério mínimo de caráter objetivo que pudesse justificar o pagamento do valor fixo, ainda que distinto dos incisos I e II do art. 2º, §1º, da Lei 10.101, então haveria necessidade de adentrar na análise dos fatos e provas, o que não é possível no recurso de cognição restrita.

Quanto ao mérito, convergi com a relatoria. Mas, destaco que, a meu ver, seria possível haver higidez em pagamento de PLR com presença de valor fixo, quando este se apresentar módico, razoável e não desnaturar a finalidade da norma de servir “*como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade*”.

Penso ser possível a previsão de um valor mínimo ou de valor fixo sem desvirtuar a PLR, quando for moderada a sua previsão e desde que não haja absoluta ausência de alcance de qualquer índice ou meta. É que atendida a condição necessária e objetivando assegurar um mínimo de valor a ser recebido como garantia ao trabalhador, estar-se-á respeitando o direito social que lhe é outorgado. É, por isso, inclusive, que, em meu pensar, seria caso de não conhecimento.

O caso dos autos é diferente faticamente do paradigma, cada qual com suas particularidades. De qualquer sorte, não há no Plano de PLR dos autos, pelo relator das instâncias ordinárias, quaisquer justificativas para o pagamento do valor fixo, não há uma condição necessária, apresentando-se totalmente autônomo e independente, desligado de quaisquer parâmetros a impor reconhecer a desnaturação do plano de PLR.

Assim, encaminho pelo não conhecimento do recurso, mas vencido acompanho a relatoria, com as observações desta declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros