



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	19515.004993/2008-82
ACÓRDÃO	9202-011.993 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	22 de julho de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	COMPANHIA METALURGICA PRADA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003, 01/04/2004 a 30/04/2004

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. ADITAMENTO. ACORDO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E NOS RESULTADOS. PEDIDO SUBSIDIÁRIO. GANHO EVENTUAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. DESSEMELHANÇA FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma o torna inapto para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Jorge Cláudio Duarte Cardoso – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Mário Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Miriam Denise Xavier, Juciléia de Souza Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela COMPANHIA METALURGICA PRADA em face do acórdão nº 2202-009.327, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, por maioria de votos, conheceu do pedido de aplicação da retroatividade benigna suscitado em sede de memoriais; e, à unanimidade, deu provimento parcial ao seu recurso voluntário para que a penalidade fosse calculada na forma do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

Colaciono, por oportuno, a ementa e o respectivo dispositivo do acórdão recorrido:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003, 01/04/2004 a 30/04/2004
PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

Incide contribuição previdenciária sobre os pagamentos efetuados a título de Participação nos lucros, efetuados em desacordo com a Lei nº 10.101/00.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. CELEBRAÇÃO DO ACORDO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE APURAÇÃO.

As regras para percepção da PLR devem constituir-se incentivo à produtividade. Regras estabelecidas no decorrer do período de aferição não estimulam esforço adicional.

GANHOS EVENTUAIS. REMUNERAÇÃO.

A eventualidade não está relacionada à frequência ou à periodicidade com que se paga determinada verba, mas à previsibilidade de seu pagamento. Assim, a eventualidade está relacionada à ocorrência de caso fortuito.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991. com a redação dada pela Lei nº 11.941. de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício.

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do pedido de aplicação da retroatividade benigna suscitado em memoriais, vencidos os conselheiros Sônia de Queiroz Accioly (relatora) e Christiano Rocha Pinheiro; e no mérito, por unanimidade de votos, dar

provimento parcial ao recurso, para que se observe o cálculo da multa mais benéfica, na forma do art. 35 da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09, que fixa o percentual máximo de multa em 20%. Os conselheiros Leonam Rocha de Medeiros, Thiago Buschinelli Sorrentino e Martin da Silva Gesto votaram pelas conclusões.

Cientificada, apresentou o recurso especial (f. 294/326) afirmando haver dissidência interpretativa da legislação tributária com relação às seguintes temáticas:

- (i) “da divergência jurisprudencial referente à data de assinatura – PLR/LEI N° 10.101/00” (acórdãos paradigmáticos nºs 9202- 003.369 e 9202-002.485)
- (ii) “da divergência relativa ao ganho eventual” (acórdãos paradigmáticos nºs 2402-007.617 e 2301-003.381)

O despacho inaugural de admissibilidade que deu seguimento parcial apelo especial, concluindo

que não restaram adimplidos os requisitos que permitem o seguimento do recurso especial em relação à matéria (i) “da divergência jurisprudencial referente à data de assinatura – PLR/LEI N° 10.101/00” **e que restaram adimplidos os requisitos que permitem o seguimento do recurso especial em relação à matéria (ii) “da divergência relativa ao ganho eventual”** [apenas com relação ao segundo paradigma de nº 2301-003.381].¹

Contrarrazões apresentadas pedindo a manutenção da decisão recorrida, ante o caráter remuneratório da parcela.

Acuso o recebimento de memoriais gentilmente ofertados pela parte Recorrente, os quais mereceram minha atenciosa leitura.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Relatora.

¹ Nos termos do despacho inaugural de admissibilidade, “[n]o caso julgado pelo primeiro paradigma, não está em discussão a tributação de verbas vinculadas a metas estabelecidas previamente, mas de gratificação espontânea, não vinculadas a metas, pelo que o caso julgado não é análogo ao caso julgado pelo acórdão recorrido, não sendo possível afirmar que o resultado diverso no julgamento desses acórdãos se deu pela diferença de interpretação quanto ao conceito de eventualidade, uma vez que a diferença fático-jurídica das verbas em julgamento (uma vinculadas a metas e a outra não) é deveras relevante no entendimento de ser ou não tal verba tributável. Desse modo, por ausência de analogia fático-jurídica entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, não é possível que o recurso especial tenha seguimento na matéria, diante do presente paradigma. Ao seu turno, no segundo paradigma as verbas em questão foram pagas pela superação de metas e, além disso, considerou-se como eventual a premiação paga até duas vezes ao ano, para cada segurado. Aplicando-se tal entendimento ao acórdão recorrido o recurso voluntário seria procedente, na matéria. Resta, portanto, caracterizado o dissídio jurisprudencial em relação ao segundo paradigma, pelo que o recurso especial deve ter seguimento, na matéria.”

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvida a esta instância especial. Para tanto, passo melhor elucidar o objeto da autuação, a partir das informações lançadas na decisão recorrida:

1.1. Os lançamentos contidos no referido AI têm por base as remunerações apuradas através das folhas de pagamento digitalizadas dos empregados, abrangendo a rubrica/provento “71 - PLR Lei 10.101/200” quanto à competência 09/2003 e a rubrica/provento “I60 - Lei 10101 AC 260304” na competência 04/2004. 2. O referido Relatório Fiscal informa, ainda, em síntese, a legislação de regência acerca dos valores referentes à participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa - PLR (Decreto nº 3.048/99, art. 214, § 9º, X c/c Lei nº 10.101/00), e o que segue:

2.1. A constituição do crédito tributário consubstanciado no AI em questão, deveu-se ao fato de, no tangente ao exercício de 2003, a supracitada empresa não ter alcançado o Resultado Operacional mínimo estabelecido como condicionante, nos termos de Acordo Coletivo de Trabalho, ao pagamento de participações nos lucros ou resultados aos seus empregados. Tendo tal pagamento sido efetuado em desacordo com a legislação de regência, restou desconfigurada a PLR e entendido pela autoridade fiscalizadora como remuneração espontânea paga por liberalidade aos empregados.

2.2. Conforme carta enviada pela direção da Notificada à diretoria do Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de São Paulo, Mogi das Cruzes e Região, anexa ao AI em questão, fica evidenciado e caracterizado o reconhecimento da Notificada quanto ao fato de não ser devida a parcela de PLR diante do não atingimento do Resultado Operacional estipulado nos Termos do Acordo Coletivo firmado.

2.3 Em Termos de Aditamento aos Acordos Coletivos do Trabalho, assinados em data posterior ao encerramento do exercício de 2003, sem evidências de arquivamento nos respectivos sindicatos, ficou patente o caráter de liberalidade dos pagamentos efetuados, uma vez que as condições para o pagamento da PLR não foram adimplidas.

2.4. Os pagamentos das parcelas lançadas não resultaram de aferição de resultados ou metas previamente estabelecidos, conforme exigido pela legislação de regência da PLR. 2.5. Às fls. 29/80 do processo 19515.004999/200/-50, encontra-se planilha discriminativa da competência lançada, estabelecimento da Notificada, código do trabalhador, nome do trabalhador, Nit e valor do pagamento lançado.

(...)

DA IMPUGNAÇÃO

(...)

7.9. Foi em virtude de fatos alheios aos empregados e à própria gestão da Impugnante, já referenciados no item “7.3”, que a impugnante acabou incorrendo em prejuízo no ano-calendário de 2003, o que justificou a revisão do acordo (TAC) então firmado.

7.10. Assim, em 26.03.2004, foi aditado o TAC para previsão de novos parâmetros para o pagamento da PLR relativa ao ano de 2003. Tal revisão, aos olhos da Impugnante, não descaracteriza a natureza de tal verba e, antes pelo contrário, atende ao princípio da livre negociação, inteligência maior da previsão contida no art. 2º, I, da Lei nº 10.101. **7.10.** Pelo exposto, tendo a Impugnante pago a verba de PLR na conformidade com a lei de regência, entende que esta não é passível de integrar a base de cálculo das contribuições.

7.11. Por fim, **ainda que as parcelas pagas pela Impugnante a seus empregados não pudesse ser caracterizada como PLR, o AI restaria improcedente por tratar-se de verba paga a título de ganhos eventuais expressamente desvinculados do salário, conforme previsto no art. 28, § 9º, 'e', '7º, da Lei 8.212/91.**

Em resumo: pretendeu sobre a verba não incidisse contribuições previdenciárias já que referente à “PLR na conformidade com a lei de regência”; mas, *caso assim não se entendesse*, seria “verba paga a título de ganhos eventuais expressamente desvinculados do salário, conforme previsto no art. 28, § 9º, 'e', '7º, da Lei 8.212/91.”

Por não ter superado o crivo inicial da admissibilidade, deixo de transcrever os motivos incrustrados no acórdão paragonado que reconhecem à afronta à Lei nº 10.101/01, limitando-me expor, no que importa, as razões para o não acolhimento do pedido subsidiariamente formulado:

O “aditamento” firmado em março de 2004, além de desnaturar a verba paga, afastando pré-requisito qual seja o lucro, foi celebrado em exercício posterior àquele relativo ao TAC, travestindo-se de verdadeira verba remuneratória.

Observa-se, por fim, correta a fundamentação do R. Acórdão, quando afasta a alegação alternativa de que os pagamentos foram recebidos a títulos de ganhos eventuais, desvinculados do salário.

Ora, **primeiramente, é preciso ressaltar que os pagamentos determinados em aditamento eram intencionalmente relacionados com os resultados auferidos pelo Recorrente.** Não eram participação nos lucros, já que o exercício não contabilizou lucro operacional. Entretanto, **estavam diretamente vinculados a metas estabelecidas inicialmente.**

Doutro lado, a eventualidade não está relacionada à frequência ou à periodicidade com que se paga determinada verba, mas à previsibilidade de seu pagamento.

A eventualidade está relacionada à ocorrência de caso fortuito, situação diversa da que se apresenta nos autos em exame.

Não se está diante de circunstância aleatória, imprevisível ou incerta, uma vez que existia uma expectativa de receber o PLR.

Dessa forma, em que pese os argumentos da defesa, há se reconhecer o caráter remuneratório dos valores pagos em decorrência de acordos firmados entre empregador e empregado, devidamente lançados pela Autoridade Fiscal.

A conclusão da decisão recorrida foi, portanto, no sentido de que o caráter remuneratório da verba estaria configurado já que “os pagamentos determinados em aditamento eram intencionalmente relacionados com os resultados auferidos (...), estavam diretamente vinculados a metas estabelecidas inicialmente”, existindo a “previsibilidade de seu pagamento.”

Vejamos a situação-fática apreciada na decisão paradigmática de nº 2301-003.381:

Consta do Relatório da NFLD (fls. 1.317) que o objeto do lançamento são as contribuições sociais incidentes sobre a remuneração paga aos segurados por meio de um sistema de premiação, que consiste no fornecimento de cartões de premiação ou em meio papel (voucher), ambos fornecidos pela empresa administradora do programa INCENTIVE HOUSE S/A, com valores monetários determinados pela solicitante.

(...)

Inconformada com a decisão, a notificada apresentou recurso tempestivo (fls. 1.478), repetindo basicamente as alegações já apresentadas na impugnação.

(...)

Entende que o caso em tela enquadra-se perfeitamente na hipótese do art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei 8.212/91, tendo em vista que os prêmios não são concedidos habitualmente, e sim eventualmente, não caracterizando, portanto, remuneração.

Tirante de dúvidas que ambas as defesas apresentadas pelos sujeitos passivos, tanto na decisão recorrida, quanto na paradigmática, suscitam o mesmo dispositivo para albergar as respectivas pretensões: o item 7 da al. “e” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91. Contudo, vejo notas de dessemelhança nas situações postas em confronto.

No acórdão paradigma nunca houve dúvidas sobre a verba sob escrutínio: a autuação se deu por força de “um sistema de **premiação**, que consiste no fornecimento de cartões

de premiação ou em meio papel (*voucher*)”, que carrega a ideia de recompensa por algo realizado de forma além do esperada. Não se premia o que estava dentro das expectativas, muito menos o que aquém dela. Com a Reforma Trabalhista o § 4º do art. 457 passou a exibir redação que reflete o entendimento ora externado:

Consideram-se prêmios as liberalidades concedidas pelo empregador em forma de bens, serviços ou valor em dinheiro a empregado ou a grupo de empregados, **em razão de desempenho superior ao ordinariamente esperado no exercício de suas atividades**. (sublinhas deste voto)

Já no acórdão recorrido, além de a parte Recorrente ora afirmar se tratar pagamento de PLR, ora dizer corresponder a ganho eventual, em momento algum aventado se tratar de premiação, mormente porque, como firmado no paragonado, “a empresa operava com prejuízo, e não foram demonstrados contabilmente os resultados que poderiam dar suporte aos pagamentos em questão.” Replico as cláusulas que ensejaram a autuação:

CONSIDERANDO que o Acordo Coletivo de Trabalho firmado em 04.09.2003 objetivou regular a questão da Participação dos Trabalhadores nos Lucros ou Resultados da EMPRESA, com fulcro no artigo 7º, inciso XI, da Constituição da República Federativa do Brasil, através de um conjunto de metas a serem atingidas;

CONSIDERANDO que a Participação dos Trabalhadores nos Lucros ou Resultados tratar-se-ia de evento futuro e condicionado ao cumprimento das metas estabelecidas e também do resultado operacional da EMPRESA que justificasse o pagamento;

CONSIDERANDO que a EMPRESA não obteve resultado operacional que justificasse o pagamento, inexistindo lucro no ano contábil de 2003, fatos impeditivos para o pagamento da segunda parcela, no montante de R\$ 350,00 (trezentos e cinquenta reais), a título PLR bem como nem todas as metas estabelecidas foram atingidas pelos EMPREGADOS. As partes vêm celebrar o presente aditamento ao Termo de Acordo firmado em 4 de setembro de 2003, que se regerá pelas seguintes cláusulas:

CLÁUSULA PRIMEIRA: **A EMPRESA pagará aos seus EMPREGADOS ativos em 19/03/2004, por liberalidade, a título de Participação dos Trabalhadores nos Lucros ou Resultados a quantia de R\$ 200,00 (duzentos reais)**. (sublinhas deste voto)

Diferente do que concluiu o despacho de admissibilidade, não vejo como assegurar que, caso a Turma prolatora do acórdão paradigmático apreciasse a contenda, outro seria o deslinde. Isso porque, quando do provimento do recurso do sujeito passivo, diz que

[o]s critérios da habitualidade e da retributividade são da essência do conceito de remuneração e, assim, da própria incidência das contribuições previdenciárias. Ausente qualquer valor pago ao empregado sem que essas características estejam presentes, não haverá que se falar em remuneração (conceito jurídico) e, por conseguinte, em incidência de contribuições previdenciárias.

No ordenamento jurídico é possível encontrar balizas orientadoras, isto é, critérios que dá os contornos da habitualidade, principalmente na Lei nº 10.101/00, a qual regulamento a participação nos lucros e resultados da empresa. (sublinhas deste voto)

Se buscaram na Lei nº 10.101/00 “balizas orientadoras” para apreciar verba que sequer PLR era, não seria razoável supor que se valeriam do mesmo normativo para avaliar a (não) incidência) de contribuições previdenciárias aos pagamentos “por liberalidade, a título de Participação dos Trabalhadores nos Lucros ou Resultados a quantia de R\$ 200,00 (duzentos reais)”? Caso o fizessem – e provavelmente o fariam –, plausível pressupor que todos os requisitos ali previstos seriam analisados, remetendo à primeira matéria suscitada no recurso especial, que não superou a admissibilidade inaugural.

Constatada a substancial dessemelhança entre as situações postas em confronto, **não conheço do recurso especial.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira