



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



**Processo nº** 19515.006154/2008-07  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-012.256 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de outubro de 2023  
**Recorrente** UNIVERSO ONLINE S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004

PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). ACORDO DISCUTIDO E FIRMADO APÓS O INÍCIO DO PERÍODO DE AFERIÇÃO.

Constitui requisito legal que as regras do acordo da PLR sejam estabelecidas previamente, de sorte que os acordos discutidos e firmados após o início do período de aferição acarretam a inclusão dos respectivos pagamentos no salário-de-contribuição.

AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO UNICAMENTE CONTRA A PESSOA JURÍDICA. RELAÇÃO DE CO-RESPONSÁVEIS. NATUREZA INFORMATIVA. SÚMULA CARF Nº 88.

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Diogo Cristian Denny, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Thiago Alvares Feital (suplente convocado) e Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado). Ausente o conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-012.256 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19515.006154/2008-07

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (p. 300) interposto em face da decisão da 12ª Turma da DRJ/SPOI, consubstanciada no Acórdão n.º 16-21.499 (p. 272), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

### DA NOTIFICAÇÃO

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização, AI n.º 37.190.995-3, contra a empresa acima identificada, de contribuições devidas a Seguridade Social, destinadas a outras entidades e fundos (INCRA, SESC e SEBRAE), atingindo o montante de R\$ 131.316,43 (cento e trinta e um mil e trezentos e dezesseis reais e quarenta e três centavos), consolidado em 29/09/2008.

O Relatório Fiscal informa que as contribuições lançadas incidem sobre remunerações pagas aos segurados empregados, em folha de pagamento, a título de Participação nos Lucros ou Resultados — PLR em desacordo com a Lei no 10.101 de 19/12/2000.

O Plano de Participação nos Resultados de 2004 da empresa foi assinado somente em 29/06/2004, impossibilitando que fossem estipuladas metas para o primeiro semestre do ano. A Participação nos Resultados, como foi definida na Lei n.º 10.101 deve ser utilizada como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo produtividade, portanto fica totalmente sem sentido que um plano que estipule pagamento de valores em julho de 2004, com atendimento de metas relativas ao primeiro semestre seja assinado no penúltimo dia útil do semestre em questão.

O procedimento adotado pela empresa contraria frontalmente não só o parágrafo primeiro do artigo 2º da Lei n.º 10.101/00, como também o próprio espírito da criação da Participação em Resultados.

Assim sendo, a Participação nos Lucros e Resultados — PLR foi paga em desacordo com a legislação passando a integrar salário de contribuição dos empregados para fins previdenciários.

Para se chegar aos salários de contribuição dos empregados acrescidos dos valores recebidos a título de PLR, estes últimos valores foram acrescidos aos salários já recebidos nos meses em que foi pago o PLR. Sobre os novos valores foi aplicada a alíquota de 2%.

Não foi emitido TAB — Termo de Arrolamento de Bens em virtude dos débitos lançados e conhecidos da empresa junto a SRFB ser inferior a trinta por cento do patrimônio conhecido do contribuinte, de acordo com o artigo 7º da IN SRF n.º 264 de 20/12/2002.

Os valores relativos aos pagamentos efetuados a título de PLR pagos em desacordo com a legislação não foram declarados pela empresa em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência — GFIP, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração no 31.190.994-5.

O Relatório Fiscal relaciona os documentos integrantes do AI, co-responsáveis pelo débito e demais autos de infração lavrados na mesma ação fiscal.

### DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada da autuação em 30/09/2008, a empresa apresentou impugnação em 30/10/2008, tempestivamente, a teor do despacho de fls. 134 através do instrumento de fls. 73/98, juntando documentos às fls. 99/132.

A defesa apresentada pela impugnante insurge-se contra o Auto de Infração em epígrafe alegando em síntese que:

A empresa promoveu regulares negociações que se deram desde o início do período, isto é, desde o início do ano de 2004, e em 29 de junho de 2004 formalizou as diretrizes de seu Plano de Participação nos Lucros e Resultados por meio de acordo firmado entre

ela e seus empregados estipulando pagamento de participação nos lucros em duas parcelas, sendo a primeira em julho/2004 e a outra em janeiro/2005, nos exatos termos do que determina a Lei n.º 10.101/2000.

A exigência não deve prevalecer uma vez que as negociações quanto às regras do Plano de Participação nos Resultados já haviam sido discutidas com os empregados da Impugnante durante o primeiro semestre do ano de 2004, sendo que a mera formalização do plano em junho daquele ano não descaracteriza todo o programa de PLR.

Da impossibilidade de incidência das contribuições objeto do presente Auto de Infração sobre os pagamentos efetuados pela Impugnante a seus empregados a título de participação nos lucros e resultados no período de julho/2004, em observância à Lei n.º 10.101/2000.

O Acordo possui regras claras e objetivas, inclusive com "Programa de Metas" para o 1º e 2º semestre do ano de 2004, demonstrando estar totalmente de acordo com as regras explicitadas no § 1º, do art. 2º da Lei n.º 10.101/2000.

Em nenhum momento a autoridade fiscal negou a existência do acordo firmado entre a Impugnante e seus empregados, apenas questionou a forma através do qual se deu a distribuição dos lucros e resultados.

A Impugnante não está obrigada a se submeter necessariamente a um dos critérios mencionados nos incisos I e II do § 1º, ou seja, poderia ter pactuado uma outra condição com seus empregados sem que isso representasse uma afronta a Lei n.º 10.101/2000.

Se o fiscal entendeu que seria contra o espírito da criação da Participação dos empregados no resultado da empresa a assinatura do Plano no curso do ano de 2004 porque os empregados não teriam conhecimento das metas a serem atingidas, então se a comissão de empregados e os sindicatos já vinham discutindo todos os aspectos do Plano, o momento de sua assinatura é totalmente irrelevante para se caracterizar as verbas que foram efetivamente pagas aos funcionários a título de PLR.

As regras de PLR de 2004, com algumas variações pontuais, são praticamente idênticas àquelas que regeram tal plano no ano de 2003, 2002, etc. Não houve qualquer novidade no PLR da Impugnante para o ano de 2004 frente ao PLR de anos anteriores, de modo que a data de sua mera formalização se mostra ainda mais irrelevante no caso concreto.

Os valores pagos foram extraídos das folhas de pagamento e comprovam que os pagamentos efetuados jamais poderiam integrar o salário ou remuneração dos profissionais, posto que dependiam do atingimento de metas preestabelecidas e que, portanto eram absolutamente eventuais e incertos.

Caracterizada a natureza não habitual e totalmente eventual das quantias pagas pela Impugnante, aplicam-se os artigos 22, § 2º e 28, § 9º, alínea "j", da Lei n.º 8.212/91.

Não há qualquer vinculação entre os pagamentos efetuados pela Impugnante no mês de julho/2004 com salário ou remuneração habitual paga a seus empregados, razão pela qual, referidos pagamentos, em qualquer hipótese, ou seja, independentemente da sua adequação As formalidades previstas na legislação que rege a participação nos lucros e resultados, não poderia integrar a base de cálculo para a incidência de contribuições previdenciárias.

Do art. 7º, XI da Constituição Federal: norma que não depende de lei específica na parte em que desvincula a participação nos lucros da remuneração para fins de incidências previdenciárias

A obrigatoriedade da participação, tanto nos lucros ou nos resultados, como na gestão ficou dependendo de lei regulamentadora dessa norma. Não obstante, ela gerou, desde logo, efeitos jurídicos no tocante A natureza da prestação paga, a título de participação, seja em virtude de convenção ou acordo coletivo, seja em decorrência de estatuto ou regulamento da empresa, como ocorreu no caso concreto.

A desvinculação do salário ou remuneração daquilo que fosse pago pela empresa a título de participação nos lucros era e é automática e não dependia de lei específica para

que assim seja. A lei a que se refere a Constituição Federal diz respeito exclusivamente à forma como essa participação será paga, assim como aos critérios para a participação dos empregados na gestão da empresa em que podem ser estabelecidos e acordados entre empregados e empregadores. Portanto, ainda que a impugnante tenha pago participação nos lucros em desacordo com meras formalidade previstas na legislação de regência, ainda assim, por força da norma imunizante prevista no art. 7º, XI, da CF, tais verbas não poderiam estar vinculadas à remuneração. certo que a Lei n.º 10.101/2000, que regulamentou o art. 7º, XI, da Constituição Federal, definiu como já visto, algumas regras procedimentais e formais para o pagamento de participações no lucro ou resultados, entretanto, nenhum artigo da lei ousou vincular a PLR paga pela empresa A remuneração dos empregados, ainda que o pagamento tivesse sido feito sem a observância de algum requisito formal ou procedimental nelas previstos.

Do sentido e alcance do art. 7º, XI, da Constituição Federal e da Lei n.º 10.101/00 da natureza indutora e incentivadora da desvinculação da PLR da remuneração dos empregados — princípio da razoabilidade

Na essência, o acordo, embora retroativo, não foi em nenhum momento descaracterizado pela fiscalização. O que prevaleceu em seu raciocínio foi apenas a questão da antecedência prévia do acordo.

Não se pode, quando o assunto diz respeito a PLR, sobrevalorizar a forma em prejuízo da essência, ainda mais quando o contribuinte obedeceu a todos os critérios estabelecidos na Lei n.º 10.101/00. Esse rígido formalismo não pode prevalecer, ainda mais em processo administrativo fiscal, onde o valor axiológico que impera é a verdade material.

A DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte, nos termos do susodito Acórdão n.º 16-21.499 (p. 272), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004

PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS.  
INTEGRAÇÃO AO SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Integra o salário -de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica.

CONTRIBUIÇÕES A TERCEIROS

As contribuições destinadas a terceiros possuem a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração de segurados e sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios.

Lançamento Procedente

Cientificada dos termos da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu recurso voluntário (p. 300), reiterando, em síntese, os termos da impugnação, além de pugnar pela exclusão dos diretores como co-responsáveis.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir débitos das contribuições destinadas a destinadas a outras entidades e fundos (INCRA, SESC e SEBRAE).

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 78), as contribuições lançadas incidem sobre remunerações pagas aos segurados empregados, em folha de pagamento, a título de Participação nos Lucros ou Resultados — PLR em desacordo com a Lei no 10.101 de 19/12/2000, *in verbis*:

6. Os valores pagos a título de PLR no mês de Julho de 2004 teve seus critérios e metas estabelecidos no Plano de Participação nos Resultados - PPR de 2004, com cópia do plano e demais documentos anexas a este AI. Verifica-se que o plano de 2004 foi assinado, somente, em 29/06/2004. Não é possível que sejam estipuladas metas para o primeiro semestre de 2004 nesta data (29/06/2004). A Participação em Resultados, como foi definida na Lei 10.101, deve ser utilizada como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo a produtividade (grifo nosso), portanto fica totalmente sem sentido que um plano que estipule pagamento de valores em Julho de 2004, com atendimento de metas relativas ao primeiro semestre de 2004, seja assinado no penúltimo dia útil do semestre em questão.

A Contribuinte, em sua peça recursal, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende, em síntese, que

\* a empresa celebra programas de distribuição de lucros, sempre com previsão clara e detalhada das condições do acordo, como período de vigência, periodicidade, elegibilidade e metas;

\* em todos os anos os programas de participação estiveram balizados nos mesmos critérios, o que permitia que as metas e requisitos sempre fossem conhecidos pelos empregados e pelo Sindicato;

\* as negociações e a própria fixação de metas ocorreram em período anterior à apuração dos resultados almejados e ao pagamento de PLR realizado, de modo a dar pleno conhecimento aos empregados acerca da ‘performance’ esperada ao longo do ano;

\* a assinatura do plano ter ocorrido em junho de 2004, ou seja, no meio do exercício, não significa que somente nesta data foram realizadas as negociações acerca do que restou formalizado e assinado pelas partes;

\* a integração entre o capital e o trabalho se fez presente no plano e foi definitivamente alcançada dado o atingimento dos resultados almejados e os trabalhadores foram recompensados com parte deste lucro;

\* não há prejuízo ao incentivo à produtividade quando o acordo é assinado no final de período de mensuração nos casos em que os parâmetros de distribuição de valores se repetem durante anos.

Pois bem!

A matéria em análise já foi objeto de exame por esse Egrégio Conselho por ocasião do julgamento do processo nº 19515.006157/200832, da mesma Contribuinte, decorrente da mesma ação fiscal que deu origem ao presente caso.

Assim, ressalvado o entendimento pessoal deste Conselheiro-Relator, o qual está em consonância com os fundamentos objeto do Acórdão n.º 2402-003.604, no sentido de que *nada obsta (...) que o acordo coletivo seja formalizado durante o próprio exercício que destina afetar, pois apenas institui a metodologia de apuração do quantum devido a cada empregado a título de participação nos lucros. Ao contrário, que a legislação não admite é que tal paga suceda o pagamento do mesmo*, conforme dito no parágrafo precedente, a matéria em discussão no presente caso já foi objeto de análise por esse Egrégio Conselho, com decisão definitiva, inclusive, da Colenda 2ª Turma da CSRF, pelo que adoto como razões de decidir os fundamentos do Acórdão n.º 9202-007.662, abaixo transcritos neste particular:

**Acórdão 9202-007.662**

(...)

Do conjunto de regras acima especificadas, deduz-se que o cumprimento do §1º, do art. 2º, ou seja, o estabelecimento de regras claras e objetivas, bem como de mecanismos de aferição, e principalmente a fixação prévia de metas e resultados, requer que o pacto ocorra antes do início do exercício a que se refere o acordo, do contrário os empregados sequer saberão o quanto terão de se esforçar, e qual seria a compensação por esse esforço.

A expressão "pactuados previamente" comporta diversas interpretações, inclusive aquela adotada pela Contribuinte e aplicada no acórdão recorrido. Entretanto, no entender desta Conselheira, não há como validar um pacto ou acordo, senão por meio da discussão e assinatura pelas partes, portanto não há que se falar em acordo válido, quando ele sequer foi discutido e assinado previamente. Ademais, a interpretação no sentido de que a discussão e assinatura do acordo tem de ser anterior ao exercício ao qual ele se refere, guarda lógica com todos os demais dispositivos da Lei n.º 10.101, de 2001, já que permite ao empregado saber exatamente qual o nível de esforço suficiente a atingir as metas pré-fixadas.

No presente caso, o próprio voto condutor do acórdão, ao especificar os fundamentos da autuação, assim registra:

"No caso em tela, o acordo do exercício 2004 é datado de 29/06/2004 e o pagamento foi efetivado em julho de 2004. Assim a formalização das condições e critérios que servem a instruir a distribuição do PLR ocorreu no decorrer do próprio exercício a que se referiam, prática que, no entender da fiscalização, viola a Lei 10.101/2000."

Destarte, a despeito das alegações oferecidas em sede de Contrarrazões, no sentido de que os empregados já conheceriam as metas, entende esta Conselheira que os pagamentos referentes às PLR não foram objeto de negociação prévia, assim entendida como a negociação que resulta em acordos efetivamente discutidos e assinados previamente, sendo que no presente caso a discussão e assinatura dos acordos ocorreram somente ao final do semestre (fls. 43 a 46).

Com efeito, não há como acatar-se a alegação da Contribuinte, no sentido de que, juntamente com seus empregados e respectivos sindicatos, os acordos já vinham sendo discutidos, e que já haviam sido pré-determinadas as regras e metas da PLR desde o início do ano, uma vez que somente em 03/06/2004 foi eleita a Comissão de Empregados responsável pela elaboração, acompanhamento e fiscalização das normas do Plano de Participação nos Resultados referentes aos anos de 2004/2005 (Ata de Eleição de fls. 57/58).

Ademais, conforme correspondência datada de 21/06/2004, dirigida aos sindicatos da categoria, foi realizado o convite para participação da negociação da PLR por meio de representante, que deveria ser indicado até a data de 25/06/2004 (fls. 54).

Assim, obviamente que no momento em que os pagamentos de PLR foram efetuados, já haviam ocorrido as variáveis que determinaram o lucro e os resultados obtidos pela empresa, sem qualquer possibilidade de aferição acerca do alcance de eventuais metas pelos empregados. E não se pode perder de vista que se trata de exclusão de base de

cálculo de tributo, portanto a interpretação tem de ser restritiva, a teor do art. 111 do CTN.

Nesse sentido é o voto condutor do Acórdão nº 2803004.207, de 12/03/2015, relativo a processo da mesma Contribuinte, da lavra do Ilustre Conselheiro Eduardo de Oliveira, cujos fundamentos agrego ao presente voto:

"O agente lançador deixou claro que a recorrente não cumpriu o que determina a lei que regulou a PLR, pois tal lei exige, que o programa de metas, resultados e prazos sejam pactuados previamente e previamente não implica dizer na semana do pagamento, pois se assim fosse o trabalhador não saberia quais as regras claras e objetivas que teria que atender para fazer jus a PLR.

A assinatura é uma questão secundária que o agente lançador utilizou para demonstrar a fixação tardia das regras e metas claras e objetivas para a estipulação da PLR, pois conforme transcrição abaixo o foco principal foi outro.

#### CONCLUSÃO

1. Os valores pagos pela empresa, a título de Participação em Resultados, não estão de acordo com a legislação, no caso do valor pago em Julho de 2004, pela impossibilidade de se fixar metas do próprio semestre no penúltimo dia útil deste mesmo semestre. Não se pode trabalhar com condições passadas, já cumpridas, a serem atingidas. O exposto neste item contraria, frontalmente, não só o parágrafo primeiro do artigo segundo da 10.101 de 19/12/2000 (acima transcrito) como também o próprio espírito da criação da Participação em Resultados.

Pode-se observar que a assinatura não é o ponto fundamental, mas a fixação de metas retroativas, pois se o tempo inexoravelmente já transcorreu como seria possível o trabalhador buscar atender as metas e ser avaliado no tempo pretérito de algo que não conhecia.

A existência de acordos no anos anteriores 2002/2003 não permitem ao trabalhador inferir que as metas e regras permaneceriam imutáveis e que este deveria buscar cumprir as metas dos anos anteriores.

(...)

O que o lançador disse é que as regras claras e objetiva, metas e critérios tinham que ser fixados previamente ao final do período em que se pretendia distribuir a PLR para que os trabalhadores soubessem com antecedência os procedimentos a adotar e metas e critérios a cumprir. Mas, o plano estabelecido e assinado no penúltimo dia do semestre não atende ao requisito legal, pois não permite ao trabalhador o conhecimentos prévio das regras."

Neste espeque, ressalvado o entendimento pessoal desta Conselheiro-Relator (exposto linhas acima), nega-se provimento ao recurso voluntário neste particular.

Por fim, no que tange ao pedido de exclusão dos diretores como co-responsáveis, não há, da mesma forma, qualquer provimento a ser dado ao apelo recursal da Contribuinte neste ponto.

Isto porque, nos termos do Enunciado de Súmula CARF nº 88, *a Relação de Co-Responsáveis - CORESP*", o "*Relatório de Representantes Legais - RepLeg*" e a "*Relação de Vínculos - VÍNCULOS*", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

No presente caso, analisando-se o auto de infração (p. 4), verifica-se que este foi emitido apenas e tão-somente em nome da Contribuinte (pessoa jurídica), possuindo, assim, a relação de co-responsáveis apresentada pela autoridade administrativa fiscal natureza meramente informativa.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior