



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 19515.007580/2008-50
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-011.180 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 19 de março de 2024
Recorrente RHODIA BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 30/09/2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

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

O descumprimento do § 2º, do art. 3ª, da Lei nº 10.101/2000 que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de contribuição previdenciária em relação aos pagamentos feitos a título de PLR.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, , Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado) e Régis Xavier Holanda (Presidente em Exercício). Ausente o Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuida-se de lançamento (*DEBCAD nº 37.160.400-1*) para cobrança das contribuições sociais devidas a terceiros provenientes do pagamento de PLR a empregados em desacordo com a Lei 10.101/2000.

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 26/47.

Impugnado o lançamento às fls. 81/101, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I/SP julgou-o procedente. (fls. 125/141).

De sua vez, a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta Seção negou provimento ao Recurso Voluntário de fls. 148/175 por meio do acórdão 2201-005.159 - fls. 182/202.

Irresignado, o Sujeito Passivo apresentou Embargos de Declaração às fls. 210/221, que foram rejeitados pelo presidente da turma às fls. 249/253.

Não conformado, interpôs Recurso Especial às fls. 258/306, reafirmado às fls. 416/465, pugnando, ao final, fosse conhecido e provido o recurso para que fosse anulado o acórdão recorrido e, subsidiariamente, fosse reformado o acórdão recorrido com o consequente cancelamento da autuação, ou caso assim não se entenda, no mínimo, requer seja adotado o entendimento consignado nos acórdãos paradigmas nºs 2302-002.943 e 2302-002, conforme determina o art. 6º, §1º, III, do RICARF, cancelando-se a autuação em relação à primeira parcela do complemento do Acordo de 2003 paga pela Recorrente em janeiro de 2004 e em relação à parcela da antecipação do Acordo de 2004 paga em agosto de 2004, mantendo-se apenas a exigência da contribuição previdenciária quanto à segunda parcela do complemento do Acordo do ano de 2003 paga pela Recorrente em julho de 2004.

Em 4/5/21 - às fls. 620/630 - foi dado **parcial** seguimento ao recurso do contribuinte, para que fosse rediscutida a matéria “**incidência de Contribuições apenas sobre as parcelas pagas a título de PLR que excederam a periodicidade legal**”. Não foi dado seguimento quanto às matérias “nulidade do acórdão recorrido, por não aplicação ao caso concreto do resultado dos julgamentos de processos reflexos, conforme art. 6º, §1º, III, e §§ do RICARF” e “impossibilidade de alteração no critério jurídico do lançamento – violação ao art. 146 do CTN”.

Ainda não conformado, apresentou Agravo às fls. 638/652, que foi rejeitado pela presidente da CSRF às fls. 748/754.

Intimada do recurso interposto em 29/6/21 (processo movimentado em 30/7/21 – fls. 762), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas em 9/8/21 (fl. 768), às fls. 763/767, propugnando pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O Sujeito Passivo tomou ciência do despacho que rejeitara seus embargos tempestivos em 1/3/21 (fl. 410) e já havia apresentado seu recurso tempestivamente em 30/10/19, consoante se denota de fls. 257. Passo, com isso, à análise dos demais requisitos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**incidência de Contribuições apenas sobre as parcelas pagas a título de PLR que excederam a periodicidade legal**”.

O acórdão vergastado foi assim ementado, naquilo que importa ao caso:

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR). PERIODICIDADE. DESCUMPRIMENTO. CONSEQUÊNCIA.

O descumprimento das regras relativas à periodicidade do pagamento da PLR implica incidência de contribuição previdenciária em relação a todos os pagamentos feitos a título de PLR.

Sua decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya e Marcelo Milton da Silva Risso, que deram provimento parcial para ajustar o resultado do julgado à conclusão proferida em sede de 2ª Instância Administrativa no PAF 19515.007579/2008-25, que tratou da obrigação da empresa imposta no mesmo procedimento fiscal.

O tema em discussão cinge-se ao efeitos dos descumprimento da periodicidade nos pagamentos da PLR no ano/semestre.

Isso porque, segundo assentou o voto condutor do recorrido, “a despeito de ter observado que os acordos de PLR procuraram respeitar a cláusula relativa à periodicidade na distribuição do PLR, consoante os prazos fixados através do art. 3º, §2º da Lei 10.101/2000, a autoridade fiscal constatou que *“a operacionalização nos pagamentos deu-se em diversos casos, de forma diversa daquela acordada entre as partes, processando-se os respectivos pagamentos nesses casos, à margem dos limites fixados pela referida lei, de sorte a ficar caracterizado a infração cometida, cabendo ato contínuo ao Sujeito Ativo, responsabilizar o contribuinte pelas ações ou omissões a que deu causa”* (fl. 31).

E ainda prosseguiu o Relator detalhando a acusação fiscal. Veja-se:

Isto porque verificou que ocorreram pagamentos ao mesmo empregado de parcelas de PLR em número superior a 2 (duas) vezes no mesmo ano civil, conduta que, segundo a fiscalização, viola o art. 30, §2º da Lei nº 10.101/2000.

Ou seja, segundo a fiscalização, apesar dos acordos firmados respeitarem, no papel, o limite legal de periodicidade na distribuição, na prática, no ano de 2004 houve 3 pagamentos a título de PLR. Tais informações foram extraídas da escrita contábil da RECORRENTE (pagamento com rubricas códigos 0040 e 3040). Assim, a fiscalização elaborou o demonstrativo, empregado por empregado, das parcelas pagas em desacordo com o limite de periodicidade estabelecido pelo art. 3º, §2º da Lei nº 10.101/2000. Tal demonstrativo encontra-se nas fls. 33/36 (item 14 do Relatório Fiscal).

Da sequência do voto extraem-se os seguintes entendimentos vazados a partir dos planos e alegações analisados:

I - não foi respeitada a regra que vedaria o pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil, ou a sua ocorrência em número superior a 2 (duas) vezes no mesmo ano civil. No ano de 2004 teriam ocorrido mais de dois pagamentos, com periodicidade inferior a 6 meses, o que violaria o disposto no art. 3º, §2º da Lei nº 10.101/2000;

II - a Lei nº 10.101/2000 não estabeleceria qualquer relação entre a periodicidade de pagamentos e o ano ao qual estes pagamentos supostamente se referem, mas sim ao ano civil em que eles foram efetuados;

III - a lei elencaria a limitação por ano civil, e não por regime de "competência" de pagamento, razão pela qual o pagamento adicional macula todos os pagamentos feitos naquele ano, nos moldes em que entendeu a autoridade fiscalizadora;

IV - a existência de três pagamentos no ano de 2004 seria fato suficiente para desconsiderar todo plano de PLR cujos pagamentos aconteceram naquele ano, sendo tais pagamentos considerados salário-de-contribuição; e

V - os planos de PLR (seja de acordo próprio, seja decorrentes de acordos ou convenções coletivas) deveriam ser compensados entre si de modo a respeitar a regra de periodicidade do pagamento legalmente prevista.

Antes de adentrarmos às razões recursais, cumpre rememorar que as matérias *“Nulidade do acórdão recorrido, por não aplicação ao caso concreto do resultado dos julgamentos de processos reflexos, conforme art. 6º, §1º, III, e §§ do RICARF”* e *“impossibilidade de alteração no critério jurídico do lançamento – violação ao art. 146 do CTN”* não tiveram seguimento previamente admitido.

Por ocasião do despacho de prévia admissibilidade, identificaram-se as seguintes matérias:

No recurso, busca-se levar à discussão pela Câmara Superior de Recursos Fiscais CSFR às seguintes matérias:

a) nulidade do acórdão recorrido, por não aplicação ao caso concreto do resultado dos julgamentos de processos reflexos, conforme art. 6º, §1º, III, e §§ do RICARF;

b) impossibilidade de alteração no critério jurídico do lançamento violação ao art. 146 do CTN; e

c) incidência de Contribuições apenas sobre as parcelas pagas a título de PLR que excederam a periodicidade legal.

E, assim, foi estabelecida a divergência em relação à matéria com seguimento admitido:

De fato, o cotejo acima revela que o paradigma 1 demonstra a divergência, na medida em que, diferentemente do recorrido, admite que a incidência de contribuições atinja apenas as parcelas de PLR pagas em desconformidade com a periodicidade prevista na Lei da PLR.

Passando ao recurso, defende a recorrente – **no tópico dedicado à demonstração da divergência** - que teria demonstrado *“que os pagamentos realizados no ano de 2004 a título de PLR se refeririam a 2 (dois) acordos distintos - pagamentos nos meses de janeiro e julho de 2004 seriam o complemento das verbas referentes ao Acordo de 2003 – e os pagamentos no mês de agosto de 2004 seriam o adiantamento das verbas referentes ao Acordo de 2004 – e, assim, os acordos deveriam ser analisados separadamente”*.

Todavia, logo na sequência, procurou demonstrar a divergência da seguinte forma:

Assim, analisando a mesma situação concreta e partindo do mesmo dispositivo, as conclusões dos acórdãos foram diametralmente opostas: o v. acórdão recorrido

desconsiderou todo o plano de PLR da ora Recorrente em razão de um pagamento ter sido feito em desconformidade com a Lei nº 10.101/00, fazendo incidir, conseqüentemente, as contribuições ao INCRA e SEBRAE sobre todo o período, ao passo que os acórdãos paradigmas entenderam que apenas a terceira parcela relativa ao PLR de 2003 (2ª parcela do complemento), paga em 2004 sob o código 0040 e exceto para o funcionário Marco Antônio Medeiros deveria ser desconsiderada, fazendo incidir as contribuições devidas em cada caso apenas sobre o remanescente.

Veja-se, com isso, que a temática a ser abordada neste voto diz respeito à natureza jurídica das parcelas (se tributável ou não) que foram pagas com inobservância da periodicidade estabelecida no § 2º do artigo 3º da Lei 10.101/2000, independentemente de as mesmas se referirem a planos diversos. **Anote-se que o próprio paradigma admitiu a incidência sobre uma das três parcelas pagas no ano.**

Segundo o entendimento firmado no paradigmático de nº **2302-002.943**, as parcelas pagas que observaram o plano que estaria de acordo com a lei, estariam, assim se pode dizer, também de acordo com a lei, o que não se aplicaria àquelas que o houvessem desrespeitado. Confira-se fragmento de seu voto:

Assim, os pagamentos que respeitarem o plano que está de acordo com a lei, podem ser considerados isentos de contribuição previdenciária, mas os pagamentos que, por desrespeitarem o plano, estiverem em desacordo com a lei, devem sofrer a incidência do referido tributo.

Portanto, o lançamento somente deve ser mantido quanto à terceira parcela relativa ao plano de participação nos lucros do ano de 2003, paga em 2004 sob o código 0040, exceto quanto ao empregado Marco Antonio Medeiros, que além de ter recebido o complemento relativo ao plano de 2003 em duas parcelas, recebeu ainda o adiantamento do plano de 2004 em outras duas parcelas, de sorte que a segunda parcela do adiantamento do plano de 2004 não está coberta pela norma isentiva.

A razão do até aqui registrado reside no fato de o recorrente, em suas razões recursais, pretender rediscutir temas que extrapolam a divergência que ele próprio procurou demonstrar e que foi competentemente identificada pela Câmara recorrida, à luz dos 2 paradigmas igualmente por ele próprio indicados. Vale dizer, trouxe temas, sob o manto de “fundamentos” que não foram abordados favoravelmente a ele nos citados paradigmas, conforme abaixo esclarecido.

A partir do item “IV.2 - AS RAZÕES PARA A REFORMA DO V. ACÓRDÃO RECORRIDO” em seu recurso, trouxe os demais subitens abaixo por meio dos quais pretendeu discutir questões outras. Vejamos:

A) A CORRETA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Nesse tópico introduziu a discussão de que Participação nos Lucros e/ou Resultados não constituiria, em hipótese alguma, parcela integrante da remuneração de seus segurados, pois não possuiria natureza de remuneração, não seria paga de forma habitual e nem tampouco como contraprestação pelos serviços prestados por estes.

B) A NATUREZA DAS VERBAS PAGAS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E/OU RESULTADOS.

Reafirmou que por expressa determinação constitucional e legal e, ainda, por não representar uma contraprestação de serviço e não ser habitual,

seria inviável pretender caracterizar as verbas advindas da participação nos lucros e resultados como se remuneratórias fossem.

C) A IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO PELAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DOS VALORES CONTIDOS SOB A RUBRICA PLR – CRITÉRIOS LEGAIS CUMPRIDOS PELA RECORRENTE NA FORMALIZAÇÃO DOS ACORDOS.

Nesse ponto, pretendeu a rediscussão no sentido de que a periodicidade destes pagamentos deveria ser considerada para cada acordo de PLR celebrado entre a empresa e seus empregados, de modo que se permitisse aferir, individualmente, para cada acordo ou convenção coletiva, se tal critério teria sido ou não respeitado. **Perceba-se que essa tese sequer encontra eco nos paradigmas apresentados.**

D) A INDEVIDA DESCARACTERIZAÇÃO DE PARTE DO ACORDO DE PLR DE 2004.

Nesse subitem, insistiu na temática da análise dos pagamentos no ano/semestre segundo o plano a que se referem. Nesses termos: “Isso porque, o v. acórdão recorrido analisa o ano calendário de 2004 sem perceber que os pagamentos efetuados se referem a dois Acordos de PLR distintos!!”

Registre-se, mais uma vez, que tal tese não encontra suporte nos paradigmas.

E) AUSÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DO CONCEITO DE SALÁRIO.

Nesse ponto, procurou trazer à discussão o argumento da ausência de habitualidade no pagamento da PLR, já que, segundo sustenta, as parcelas teriam sido pagas de forma esporádica. E, ainda, a ausência de contraprestação pelo serviço, eis que, segundo ainda entende, a PLR teria sido paga por mera liberalidade.

Aqui, cumpre assinalar, mais uma vez, **que a tese de que a suposta ausência de habitualidade e contraprestação por serviço prestado retiraria a PLR do campo de incidência da exação também não encontra guarida nos paradigmas.**

Feitos os registros, passo ao mérito no tocante à questão dos efeitos em relação a inobservância da periodicidade estipulada no § 2º do artigo 3º da Lei 10.101/2000.

Com efeito, conheço do recurso com as ressalvas acima mencionadas.

Pois bem.

A Lei nº 8.212/1991, trouxe na alínea “j” do § 9º do seu art. 28 a hipótese de não incidência tributária contida no inciso XI, do art. 7º da CF/88, excluindo do campo de tributação das contribuições previdenciárias as importâncias pagas, creditadas ou devidas a título de PLR, sempre que estas verbas forem pagas de acordo com a lei própria de regência, *in casu*, a Lei nº 10.101/2000:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991:

Art. 28 – [...]

§9º Não integram o salário-de-contribuição:

(...)

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica.

Por sua vez, a Lei nº 10.101, de 2000 regulou a participação dos trabalhadores nos lucros, e ao fazê-lo estabeleceu parâmetros bem definidos e que não podem ser desprezados. Confira-se:

Lei nº 10.101 de 19 de dezembro de 2000:

Art.1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;

II - convenção ou acordo coletivo.

§1º Dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição. O acordo deve ser assinado antes do início do cumprimento das metas, ou seja, antes de iniciado o período de apuração da PLR, não se aceitando a assinatura depois que parte das metas já foram cumpridas ou quando os resultados já são conhecidos.

§2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

[...]

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

§2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

§3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

§4º A periodicidade semestral mínima referida no §2º poderá ser alterada pelo Poder Executivo, até 31 de dezembro de 2000, em função de eventuais impactos nas receitas tributárias.

§5º As participações de que trata este artigo serão tributadas na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, como antecipação do imposto de renda devido na declaração de rendimentos da pessoa física, competindo à pessoa jurídica a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto.

Como destacado, a regra é a incidência da contribuição sobre os rendimentos pagos, o que pode se realizar sobre diferentes rubricas. A exclusão à regra geral é exceção, regra especial. E, logicamente, aquilo que não está na exceção, está na regra geral. Se, no caso, a

norma especial prevê que somente se exclui do salário de contribuição os valores correspondentes a PLR distribuídos na forma preconizada em lei, qualquer pagamento feito fora dessas condições deve ser enquadrado na regra geral, isto é, integra o salário-de-contribuição.

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”, da Lei nº 8.212, de 1991 remete a hipótese de exclusão dos pagamentos do PLR à lei. E como veremos, no presente caso, os pagamentos foram realizados em desacordo ao que estabelece o art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.101, de 2000.

No caso dos autos, a Fiscalização identificou, por empregado, pagamentos efetuados a título de PLR ao longo de 2004 em desacordo com a periodicidade retro citada (vide fls. 33/36). Precipuamente, essas parcelas teriam sido pagas nos meses de fevereiro, julho e agosto de 2004.

Sobre o tema, este colegiado tem entendido que referido descumprimento desnaturaria toda a PLR paga ao empregado. Nesse sentido, adiro às razões de decidir da Relatora do acórdão de nº **9202-005.516**, da sessão de 25/5/17, e as adoto como minhas razões de decidir. Confirmam-se:

Conforme descrito no relatório fiscal, através das planilhas citadas e das folhas de pagamento constatou-se que, para uma parcela de empregados, o contribuinte pagou a título de antecipação ou distribuição, nas rubricas referentes a Participações nos Lucros ou Resultados, três parcelas no ano calendário 2002, contrariando o disposto no § 2º artigo 3º da Lei 10101/00, que veda pagamentos em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no ano civil. Às fls. 174 e seguintes o auditor lançou planilhas que demonstram os empregados que receberam mais de duas parcelas a título de PLR, planilha esta não contestada pelo recorrente.

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

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

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

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

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

Descrita a fundamentação pela qual entendo que o pagamento mais de 2 vezes por ano, ou em periodicidade inferior ao estabelecido em lei encontra-se vedado, devemos

avancar nas razões do recurso especial. Determinou o acórdão recorrido a manutenção do lançamento apenas em relação a parcela excedente, conforme podemos extrair dos pontos trazidos pelo relator:

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

Art. 3º (.....)

(.....)

§ 2.º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

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

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

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

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

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

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

TRF1 APELAÇÃO

CIVEL AC 31295 MG 2002.38.00.0312951

(TRF1)

Data de publicação: 29/11/2005

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

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

[...]

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

[...]

TST RECURSO DE REVISTA RR 15477420125010431 (TST)

Data de publicação: 24/04/2015

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

O art. 3.º, § 2.º, da Lei n.º 10.101 /2000, com a redação que lhe foi dada pela Lei n.º 12.832 /2013, veda o **pagamento da Participação nos Lucros e Resultados (PLR)**, em mais de duas vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a um trimestre civil. Infere-se da regulamentação promovida pela Lei n.º 10.101 /2000, ao art. 7.º, XI, da Constituição Federal, que se buscou evitar que a PLR passasse a ser paga como complemento ao salário mensal e acabasse substituindo parte da remuneração, conforme expressamente proibido no caput do referido art. 3.º Tem-se, assim, que referida regra objetivou, também, dificultar a transformação de salário em PLR com o fito de diminuir artificialmente os encargos decorrentes da relação de emprego. Ademais, a eventualidade do **pagamento da PLR**, conforme expressamente previsto na lei, permite diferenciá-la de parcelas salariais, afastando a possibilidade de sua incorporação, uma vez que a natureza salarial de uma parcela pressupõe periodicidade, uniformidade e habitualidade no seu **pagamento**. Desse modo, considerando que a lei repele o **pagamento** mensal da referida parcela, ainda que o nosso ordenamento jurídico disponha que o pactuado em acordo faz lei entre as partes, por injunção do art. 7.º, XXVI, da Constituição Federal, não há como reconhecer acordos e convenções coletivas que contrariem a legislação em vigor. No caso dos autos, as partes acordantes desviaram-se dos objetivos e da finalidade da lei, ao autorizar o **pagamento mensal da participação nos resultados**, devendo ser reputado inválido o ajuste coletivo, que não pode subsistir aos termos da legislação em vigor, razão pela qual deve ser mantido o reconhecimento da natureza salarial da parcela mensalmente paga e sua integração na base de cálculos de outras verbas salariais, conforme decidido no Regional de origem. Recurso de Revista.

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

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

Nessa mesma linha, os acórdãos a seguir ementados:

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

O descumprimento do § 2º, do art. 3ª, da Lei nº 10.101/2000 que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de contribuição previdenciária em relação a todos os pagamentos feitos a título de PLR. **Acórdão 9202-008.677, de 17/3/20.**

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

O descumprimento do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.101, de 2000, que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de

Contribuições Previdenciárias em relação a todos os pagamentos efetuados a esse título e não apenas em relação às parcelas excedentes. **Acórdão 9202-008.081, de 20/8/19.**

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PERIODICIDADE MÁXIMA. DESCUMPRIMENTO. NATUREZA REMUNERATÓRIA DE TODAS AS PARCELAS.

O descumprimento do §2º do art. 3º da Lei 10.101/2000 que descreve a vedação do pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica incidência de contribuição previdenciária em relação a todos os pagamentos de PLR e não apenas em relação as parcelas excedentes. **Acórdão 9202-008.249, de 22/10/19.**

Forte no exposto, VOTO no sentido de CONHECER do recurso para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti