



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10860.721066/2013-93
ACÓRDÃO	9202-011.866 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	PERFILOR S/A CONSTRUÇOES, INDÚSTRIA E COMÉRCIO

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR). EFEITOS DO DESCUMPRIMENTO DA PERIODICIDADE. MATÉRIA EMINENTEMENTE JURÍDICA. CONHECIMENTO.

Merce ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS (PLR). PERIODICIDADE. INOBSEVÂNCIA. EFEITOS. TRIBUTAÇÃO DOS PAGAMENTOS EXCEDENTES.

Constatado o recebimento a título de participação nos lucros ou resultados, por determinados colaboradores, em periodicidade inferior a um semestre civil, ou em mais de duas vezes no mesmo ano civil, implica em oferecer à incidência de contribuições previdenciárias exclusivamente o montante pago de forma excedente, em afronta ao § 2º do art. 3º da Lei 10.101/00.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso especial interposto e, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencidos os

Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Liziane Angelotti Meira, que lhe deram provimento.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ronnie Soares Anderson (Suplente Convocado), Leonam Rocha de Medeiros, Cleberson Alex Friess (Suplente Convocado), Leonardo Nuñez Campos (Suplente Convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL em face do acórdão nº 2202-010.289, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, deu provimento parcial ao recurso voluntário interposto por PERFILE S/A CONSTRUÇÕES, INDÚSTRIA E COMÉRCIO para excluir da base de cálculo do lançamento os valores pagos a título de PLR no mês de fevereiro de 2009.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

ABONO PECUNIÁRIO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Integra o salário de contribuição o abono pecuniário pago a empregados de forma habitual e que se constitui em percentual do salário, para o qual não há previsão legal que o desvincule do salário.

PARTICIPAÇÃO EM LUCROS OU RESULTADOS - PLR. PERIODICIDADE DOS PAGAMENTOS.

Constatado ter sido pago PLR aos empregados em periodicidade inferior a um semestre civil, ou em mais de duas vezes no mesmo ano civil, em violação ao disposto no § 2º do art. 3º da Lei 10.101/00, com a redação anterior a dada pela Lei 12.832/13, incide a contribuição previdenciária exclusivamente sobre o excesso em relação a um mesmo empregado. (f. 729, destaque deste voto)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E, da Lei nº 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28, da Lei nº 13.988, de 2020, em face do empate no julgamento, em dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do lançamento os valores pagos a título de PLR no mês de fevereiro de 2009, vencidos os Conselheiros Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (relatora), Christiano Rocha Pinheiro, Gleison Pimenta Sousa e Sonia de Queiroz Accioly que negavam provimento. Designado para redigir voto vencedor o Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros. (f. 729)

Cientificada da decisão proferida, apresentado recurso especial da Procuradoria (f. 742/753) afirmando haver dissidência interpretativa da legislação tributária com relação ao seguinte tema: **Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) - inobservância da periodicidade legal - incidência de contribuições sociais sobre todos os valores pagos a título de PLR.**

Na tentativa de demonstrar a interpretação divergente do disposto no § 2º do art. 3º da Lei 10.101/2000 traz à baila o acórdão paradigmático de nº 9202-007.697.

O despacho inaugural de admissibilidade, juntado às f. 766/768, entendeu ser apto o único paradigma apresentado para a comprovação do dissídio interpretativo, razão pela qual foi **dado seguimento ao apelo especial fazendário**.

Contrarrazões foram apresentadas (f. 827/836) pedindo o “não conhecimento e provimento do recurso especial da Fazenda Nacional”, embora nenhuma linha tenha sido despendida para demonstrar o não preenchimento dos requisitos extrínsecos e intrínsecos de admissibilidade.

Igualmente irresignado com o deslinde ofertado, interpôs o sujeito passivo recurso especial (f. 787/796), cujo seguimento veio a ser inadmitido pelo despacho de admissibilidade acostado às f. 873/878. Interposto o agravo (f. 905/914), confirmada a negativa de seguimento do apelo especial – *vide* despacho em agravo às f. 918/920.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

I – DO CONHECIMENTO

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvidas a esta instância especial: **Participação nos Lucros ou Resultados (PLR) - inobservância da periodicidade legal - incidência de contribuições sociais sobre todos os valores pagos a título de PLR.**

De acordo com o voto vencedor da decisão recorrida,

[o] lançamento de ofício na origem, conforme relatório fiscal (a partir do e-fl. 58) motiva o ato com o seguinte conteúdo: “Os valores pagos a título de PLR devem ser tributados pois foram pagos em duas vezes dentro do mesmo semestre civil, se enquadrando assim na vedação do § 2º do art. 3º da Lei 10.101”.

A Preclara Relatora caminhou o seu voto concordando com o lançamento de ofício “integral”, isto é, descaracterizando todo o plano de PLR e tornando todos os pagamentos de PLR tributáveis.

Isto porque, considerou que houve, para o período de apuração 2009, pagamentos em excesso no semestre, o que adentra na proibição de não se pagar PLR em periodicidade “*inferior a um semestre civil, ou em mais de duas vezes no mesmo ano civil*”, na forma disposta no § 2º do art. 3º da Lei n.º 10.101, com redação anterior a dada pela Lei 12.832, de 2013. Assim, teria sido desnaturado “*por completo todo o plano*”, pois este não poderia conter qualquer tipo de falha em sua execução devendo observar irrestritamente a Lei n.º 10.101.

(...)

Todavia, com a licença necessária, penso que recente atualização legislativa elucida a questão, indicando-se o correto entendimento interpretativo, veja-se:

(...)

Demais disto, sem esquecer que a lei nova mais benéfica não poderia retroagir para tratar de obrigação principal (CTN, art. 144), o fazendo apenas para obrigações acessórias, penso que, em realidade, a novel legislação positivou a melhor interpretação dentre as discutidas em contencioso administrativo fiscal, de modo que ao fazê-lo, lado outro, não proíbe ou veda ou extingue a possibilidade que, doravante a sua publicação, se reconheça que existia tal interpretação como válida, eficaz, possível e, agora, de certo modo, reconhecida como a mais correta para soluções dos casos da específica controvérsia. O Acórdão CARF n.º 2402-011.937 (04/09/2023) bem sinaliza a posição ora acolhida.

Sendo assim, impõe-se que o lançamento seja corrigido para que seja excluído apenas o excesso em relação a um mesmo empregado, não sendo caso de se tributar a totalidade da verba paga conforme indicado pela relatoria.

O acórdão paradigmático de nº 9202-007.697 versa sobre situação análoga, como é possível depreender do seguinte excerto:

os pagamentos a título de PLR foram efetuados nas competências de 02/2010, 08/2010 e 11/2010, em descumprimento ao disposto no art. 3º, § 2º, da Lei nº 10.101, de 2000.

Contudo, díspar o desfecho, conforme é possível extrair da própria ementa do julgado:

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.

Colhe-se ainda do relatório do acórdão paradigmático que, em sede de contrarrazões, alegado que

a premissa fiscal é a de que o pagamento fora da periodicidade descharacteriza a existência de PLR, devendo-se considerar como remuneração toda a verba paga a esse título, não havendo que se falar em segregação da base de cálculo para identificar os funcionários que receberam mais de dois pagamentos por ano.

Indica o excerto que não teriam todos os colaboradores recebido PLR em desconformidade, eis que tentado rechaçar fosse ultimada a identificação dos colaboradores que receberam a verba em mais de dois pagamentos anuais.

Sendo a temática de natureza eminentemente jurídica, estando presentes os demais requisitos extrínsecos e intrínsecos de admissibilidade, há de ser o **juízo de admissibilidade positivo**.

II – DO MÉRITO

Cinge-se a controvérsia em aferir os efeitos da inobservância do requisito da periodicidade para o pagamento da PLR, previsto pelo §2º do art. 3º da Lei nº 10.101/01, sem as alterações promovidas pela Lei nº 14.020/20, que acabou por incluir os incs. I e II ao § 8º do art. 2º da lei que regulamenta o direito do trabalhador previsto no art. 7º de nossa Carta Constitucional.

A Lei nº 10.101/2000, no §2º do seu art. 3º, dispõe ser “vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em mais de 2 (duas) vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil.”

À época dos fatos geradores inexistia disposição normativa abordando os efeitos do descumprimento da periodicidade, lacuna que veio a ser suprida pela Lei nº 14.020/2020, cuja aplicação retroativa enquanto norma supostamente meramente interpretativa é fartamente rechaçada. De toda sorte, peço licença para transcrevê-la no que importa:

§ 8º A inobservância à periodicidade estabelecida no § 2º do art. 3º desta Lei invalida exclusivamente os pagamentos feitos em desacordo com a norma, assim entendidos:

I - os pagamentos excedentes ao segundo, feitos a um mesmo empregado, no mesmo ano civil; e

II - os pagamentos efetuados a um mesmo empregado, em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil do pagamento anterior.

Filio-me ao entendimento exarado pelo col. Superior Tribunal de Justiça no sentido de que

[e]scapam da tributação apenas os pagamentos que guardem, entre si, pelo menos seis meses de distância. Vale dizer, apenas os valores recebidos pelos empregados em outubro de 1995 e abril de 1996 não sofrem a incidência da contribuição previdenciária, já que somente esses observaram a periodicidade mínima prevista no art. 3º, § 2º, da Lei 10.101/2000 (conversão da MP 860/1995).¹

Ou seja, apenas as parcelas pagas em desconformidade à periodicidade prevista em lei sofreriam a incidência de contribuições previdenciárias.

Em que pese já ter tido a oportunidade de reanalisar a questão, mantendo o entendimento por mim externado desde o ingresso neste eg. Conselho², no sentido de que

[q]uando se observa que o sujeito passivo não cumpriu a periodicidade legal para pagamento da PLR, deve-se tributar apenas as parcelas pagas em desconformidade com a Lei nº 10.101/00.³

Nego provimento ao recurso especial fazendário.

II – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço do recurso especial da Fazenda Nacional e nego-lhe provimento.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

¹ REsp 496.949/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/08/2009, DJe 31/08/2009.

² Vide acórdão nº 2202-004.830, sessão realizada em 7 de novembro de 2018.

³ CARF. Acórdão de nº 2202-009.325, sessão realizada em 6 de outubro de 2022.