



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



**Processo nº** 15504.720302/2020-56  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-010.714 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de maio de 2024  
**Recorrente** ANGLOGOLD ASHANTI CÓRREGO DO SÍTIO MINERAÇÃO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

#### **ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE - SÚMULA CARF 02**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade/ilegalidade de lei vigente.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente.

O CARF falece de competência para se pronunciar sobre alegação de ilegalidade de ato normativo vigente, uma vez que sua competência resta adstrita a verificar se a RFB bem utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento. Neste sentido, compete ao Julgador Administrativo verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos.

**PLR. LEI 10.101/2000. PACTUAÇÃO PRÉVIA. APLICAÇÃO DO ART. 111, DO CTN**

O normativo isentivo não prevê a obrigatoriedade de que cada um dos instrumentos de negociação deva ser elaborado e assinado antes do início do período a que se referem os lucros ou resultados. Essa foi uma construção jurisprudencial decorrente de interpretação contextual ou intertextual, mecanismos utilizados na interpretação extensiva, vedada pelo legislador pátrio.

O comando do art. 111, II, do CTN determina ao aplicador e interprete da lei os contornos e limites entabulados pelo legislador, sem restrição ou ampliação, conforme o valor da certeza, em razão da exigência de uma efetiva correspondência entre os elementos do texto e aqueles de construção da realidade

**PLR. PARTICIPAÇÃO SINDICAL. LEI 10.101/2000. ARQUIVAMENTO.**

O legislador determinou que a implementação de pagamentos conhecidos como PLR decorram de negociação entre a empresa e seus empregados através de comissão formada por representantes da empresa, empregados e sindicato, ou convenção ou acordo coletivo (incisos I e II, ao art 2º, da Lei 10.101/2000).

Isso implica que a negociação pode ser conduzida de duas formas distintas: pode decorrer de comissão paritária, devendo contar com um representante sindical; ou, pode ser conduzida à celebração de Convenção ou Acordo Coletivo, instrumento em que o sindicato figurará como parte.

A Lei 10101/00 determina que o Acordo Coletivo seja arquivado na entidade sindical dos trabalhadores, sem estabelecer prazo a tanto.

REMUNERAÇÃO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. GANHO EVENTUAL. HABITUALIDADE. INAPLICABILIDADE DO ATO DECLARATÓRIO 16/2011 DA PGFN. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

O ganho eventual é aquele que se recebe de forma inesperada, desvinculado da relação de trabalho, por caso fortuito, como no caso de uma indenização dada graciosamente pela empresa a um empregado que tenha perdido sua moradia, por conta de uma enchente.

O conceito relativo à habitualidade não diz respeito apenas à quantidade de pagamentos, mas à situação motivadora do pagamento

A importância paga, devida ou creditada aos segurados empregados a título de abonos/adicionais, com habitualidade e decorrentes Acordos Coletivos, integram a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, não se aplicando a estas os ditames do Ato Declaratório 16/2011 da PGFN.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. ELEMENTOS NECESSÁRIOS. INDEFERIMENTO. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO À DEFESA.

A prova documental deve ser sempre apresentada na impugnação, admitidas exceções somente nos casos expressamente previstos.

Cabe ao contribuinte o ônus da comprovação de que incidiu em algumas dessas hipóteses previstas no art. 16, do PAF.

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência ou o deferimento de novo prazo para provas, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS A TERCEIROS. LIMITAÇÃO EM 20 SALÁRIOS MÍNIMOS. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica a limitação de 20 salários mínimos prevista no parágrafo único do art. 4º da Lei nº 6.950/1981 ao cálculo das contribuições destinadas a terceiros em decorrência da revogação do dispositivo mencionado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto no que toca às inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para cancelar a autuação relativa ao pagamento de PPR, vencida a Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva que negava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly- Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ana Claudia Borges de Oliveira, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls.1764 e ss) interposto contra decisão da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (fls. 1.821 e ss) que manteve a autuação referente as contribuições sociais destinadas a terceiros, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais autônomos declarados ou não declarados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social – GFIP. – PLR, Abono Salarial e outros valores não oferecidos à tributação.

A R. decisão proferida pelo Colegiado de 1ª Instância analisou as alegações apresentadas, abaixo reproduzidas:

Trata-se de auditoria fiscal realizada sociedade empresária ANGLOGOLD ASHANTI CORREGO DO SÍTIO MINERACAO S.A. referentes as contribuições previdenciárias devidas pela empresa para a SEGURIDADE SOCIAL e contribuição social para os TERCEIROS incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais autônomos declarados ou não declarados na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social – GFIP.

VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - R\$ 6.155.887,14

Auto de Infração - FLS. 05 A 25

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL – FLS. 26 a 508

ACORDO COLETIVO DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS ANO 2015 - ANO 2016– FLS. 511 A 583

ACORDO COLETIVO DE TRABALHO – FLS. 584 A 596 - 597 A 608 - 609 A 621 - 622 A 633 - 634 A 648 - 649 A 663 - 664 A 675 - 676 A 690 - 691 A 698

FOLHA DE PAGAMENTO – FLS. 799 A 876

FOLHA DE PAGAMENTO – ABONO – FLS. 922 A 938

CONTABILIZAÇÃO GERAL – FLS. 939 A 1071

GFIP – FLS. 1073 A 1131

DIRF – FLS. 1142 A 1143

RECLAMATÓRIA TRABALHISTA – FLS. 1144 A 1145

PLANILHA DE CÁLCULO – FLS. 1188 A 1190

TERMO DE TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO – PROCESSO Nº 10680-731.772/2020-91 – FLS. 1191 a 1192

Na impugnação de fls 1197 a 1237, a sociedade empresária e os responsáveis solidários alegam, em síntese, que:

- as parcelas pagas pela Impugnante principal, a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR e Abono Salarial, não descumpriram os requisitos da legislação de regência.

#### IV RAZÕES PARA CANCELAMENTO DA AUTUAÇÃO.

##### IV.1 VERBAS PAGAS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

###### DOS PROGRAMAS DE PPR (2015 E 2016) DA IMPUGNANTE PRINCIPAL

- Consoante Relatório Fiscal, a descaracterização dos valores pagos a título de PLR pela Impugnante principal se justificaria unicamente pelo fato de que não teria tido a pactuação prévia dos programas de metas, resultados e prazos, assim considerada pelo Fisco como sendo o ano anterior a vigência de cada um dos PPR, citando-se, ainda, cláusulas dos acordos que tratam de frequência do funcionário e produtividade, que supostamente estariam impedidas de serem cumpridas pelos seus empregados diante da pactuação do acordo no ano de sua vigência. Fls. 1271
- A assinatura dos Acordos ocorreu após início de vigência dos Programas de Participação nos Lucros e Resultados (PPRs);
- O arquivamento na entidade sindical do instrumento de acordo celebrado ocorreu após as vigências PPRs
- A indicação de representante do sindicato para compor a Comissão da PPR2015 se deu após vigência do Programa.
- Segundo a Fiscalização, esses aspectos compreendem requisitos essenciais dos programas de Participação nos Lucros e Resultados – PLR - exigências as quais estariam dispostas nos art. 2º, I; art. 2º §1º, II e art. 2º, §2º, da Lei 10.101/2000, na redação vigente à época dos fatos:
- No entender da Fiscalização, embora desprovido de fundamentação técnica, a legislação embasa o seu entendimento estritamente formal, o que não merece prosperar, como será detidamente abordado adiante.
- Inicialmente, a partir da análise dos Programas de PPR desenvolvidos e executados pela Impugnante principal, é possível observar que foram cumpridos todos os requisitos da Lei nº 10.101/00, destacando-se a preocupação da Impugnante principal em construir planos via negociação, contando com a participação das Entidades Sindicais, quais sejam, Sindicato dos Trabalhadores na Indústria de Extração do Ouro e Metais Preciosos de Nova Lima e Região e Sindicato dos Trabalhadores na Indústria de Extração do Ouro e Metais Preciosos de Santa Bárbara/MG, conforme já relacionados no Relatório fiscal.
- A Impugnante principal firmou com seus trabalhadores, na pessoa dos seus respectivos representantes integrantes da Comissão de Negociação, bem como com os Sindicatos responsáveis, Acordos de Participação nos Resultados ("PPR\*") relativos às competências de 2015 e 2016, após debates e tratativas para a formalização dos Acordos (Doc. anexos).
- Estruturalmente, os Acordos da Impugnante principal foram desenvolvidos abordando tópicos que evidenciam o preenchimento dos requisitos da Lei nº 10.101/2000, sendo eles: as condições gerais do Programa; os indicadores de metas e Resultados da Empresa, das Gerências e Resultados pessoais; a composição da PPR, com a forma de

aferição do resultado, a composição da PPR e o seu pagamento; as condições exigência dos Acordos, com os respectivos anexos;

- Verifica-se que os acordos da PPR da Impugnante principal possuem o objetivo de recompensar os seus empregados pelo alcance ou superação das metas especificadas no Acordo mediante resultados que levam em consideração tanto os critérios de desempenho individuais quanto os coletivos, disponibilizados no corpo do Acordo de maneira bem definida.

- De forma bastante clara, os Acordos têm vigência de 1 (um) ano, com início em 1º de janeiro e término em 31 de dezembro do respectivo ano.

- A divulgação prévia dos critérios de apuração da PPR e o seu resultado final após o final da sua vigência se dá por meio de circularização de boletins enviados ao e-mail profissional dos empregados e suas gerências, bem como disponibilizados na intranet da Impugnante principal, de forma didática e acessível, garantindo maior segurança e previsibilidade acerca do resultado final (doc. Anexo).

- Veja-se, a título exemplificativo, o material de Perguntas & Respostas disponibilizados pela Impugnante principal aos seus empregados no início do ano calendário de 2016, em relação a Programa de PPR 2016, com a sistematização do texto e metas do Acordo firmado, para perfeita compreensão de todos os interessados (integra no doc.anexo).

- Dessa forma, a sistemática descrita ao longo dos Acordos não apenas é clara e objetiva, bem como revela que, efetivamente, cada um dos trabalhadores colabora, dentro das funções atinentes às posições que integram, para o atingimento das metas devidamente negociadas por cada Unidade. O pagamento dos valores a título de PPR realizado pela Impugnante principal relacionou-se, verdadeira e diretamente, com o alcance de metas, exatamente como quer a lei, e não se mostra como simples contraprestação pela prestação de serviços.

- Tanto é assim que, no caso concreto, a própria Fiscalização, ao analisar os Acordos de PPR 2015 e 2016, não localizou nenhum descumprimento dos aspectos materiais que ensejasse a descaracterização do acordo. Pelo contrário, a Fiscalização se apegou a questões meramente formais, sequer previstas na Lei nº 10.101/00.

- Em síntese, a análise dos Acordos de PPR 2015 e 2016 revela a sua efetiva adequação ao texto da Lei nº 10.101/00, e também ao próprio espírito do legislador federal e do Constituinte, estando demonstrado que todas as regras claras e objetivas estabelecidas, bem como a correta forma de pactuação do instrumento, dentre outros aspectos acima pontuados, conduzem à perfeita integração entre capital e trabalho, sendo benéfica para todas as partes envolvidas, e permitindo, ao mesmo tempo, a evolução profissional dos trabalhadores e o desenvolvimento da atividade empresarial, sem dúvida benéfica para toda a sociedade.

- Argumentos de fls. 1202 a 1208

- DAS DATAS DE ASSINATURA E ARQUIVAMENTO DOS ACORDOS COLETIVOS (PPRS DE 2015 E 2016):

Consoante já antecipado, a Fiscalização entendeu que não houve pactuação prévia dos programas de metas, resultados e prazos, pois as datas de assinatura e arquivamento dos acordos coletivos junto as entidades sindicais foram realizadas posteriormente ao início da vigência dos referidos Programas de PPR, o que acarretaria prejuízos aos empregados da Impugnante na aferição/conhecimento dos objetivos do Programa. Ou seja, para a Fiscalização, o acordo deveria ser assinado e arquivado até o final de 2014 e 2015 para a regra da PPR de 2015 e 2016, respectivamente

- Confira-se a tabela apresentada pelo Fisco em relação aos Acordos de PPR firmados pela Impugnante principal (extraída do Relatório Fiscal)
- E os fundamentos fiscais em relação às datas de assinatura e arquivamento junto a entidade Sindical foram as seguintes:
- No entanto, tais alegações não se sustentam diante da ausência de previsão legal acerca desses prazos e do fato de que os empregados possuíam conhecimento acerca das metas a serem atingidas, que foram divulgadas previamente.

Pela simples leitura de texto do artigo 29, §19, inciso II, da Lei nº 10.101/00, supostamente violado pela Autora, percebe-se de plano que não há prazo estabelecido para estabelecimento para formalização dos Acordos acerca dos Programas de PPR, não havendo margem para supor que os Acordos devam ser assinados antes do período a que se referem.

- A legislação é clara apenas no sentido de que os programas de metas, resultados e prazos devem ser pactuados previamente ao pagamento do benefício.
- E é exatamente esta a situação da Impugnante principal, que, em plena conformidade com a legislação pertinente, definiu seu Programa de PPR em conjunto com os Sindicatos que representam e defendem os Interesses de seus empregados.
- A Impugnante principal também disponibilizou previamente todas as informações necessárias dos Programas de PPR, bem como realizou, por meio da Comissão eleita pelas partes, reuniões bimestrais de acompanhamentos das metas de participação nos resultados, discutindo-se, por exemplo, eventuais transtornos técnicos (defeito sem máquinas/equipamentos) que possam prejudicar a aferição e o cumprimento de metas de frequência e de produtividade (doc. anexos)
- Dessa forma, não se pode imputar à Impugnante principal o cometimento de uma infração que não se encontra prevista em lei (Lei nº 10.101/2000) - O dispositivo tido como violado não estabelece nenhum prazo para assinatura ou arquivamento junto às entidades sindicais de modo que tais elementos não são suficientes para embasar a autuação ora combatida.
- Nesse sentido, não se pode admitir que a Fiscalização amplie indevidamente o alcance da regra para possibilitar a cobrança de tributos de maneira indevida.
- A legislação privilegia a livre negociação entre as partes, ressaltando apenas pontos que devem reger todos os acordos, sendo bastante normal que se prolonguem as negociações para o início do ano de vigência da PPR e que, em seu curso, sejam definidas as metas primordiais que se buscam alcançar, não se podendo afirmar que os empregados apenas tomaram conhecimento dos objetivos a serem perseguidos quando da assinatura do acordo. Até porque a participação do Sindicato garante a divulgação dos termos em negociação.
- Cumpre esclarecer que a Impugnante principal não nega a necessidade de estabelecimento prévio das metas e objetivos a serem alcançados para o pagamento da participação nos resultados, tanto que assim o fez. A questão posta em debate é o quanto prévio o Acordo que estabelece essas metas deve ser assinado e arquivado perante as entidades sindicais, para fins de cumprimento do estabelecido na Lei nº 10.101/2000.
- Ora, no caso concreto, tanto as regras de pagamento do PPR já vinham em negociação junto às entidades sindicais, como as assinaturas dos acordos ocorreram logo no início de cada ano de vigência do PPR

Dessa forma, a despeito da assinatura/arquivamento dos Acordos Coletivos terem ocorrido nas datas indicadas no trecho extraído do Relatório Fiscal, isso é incapaz de

invalidar, por si só, os instrumentos que legitimamente expressam o conteúdo das negociações, sendo a assinatura/arquivamento apenas um ato formal que reflete a discussão incontestavelmente tempestiva dos planos de participação nos lucros e resultados da Impugnante principal.

Some-se a Isso o fato de que os Acordos firmados nos exercícios de 2015 e 2016 não contém novidades relevantes para os empregados da Impugnante Principal, na medida em que as regras do pagamento da participação nos resultados all estabelecidas não foram introduzidas pela primeira vez naquele ano, mas já vinham sido adotadas em exercícios anteriores. Ou seja, a Impugnante Principal já possuía como prática o pagamento da participação nos moldes estabelecidos nos Acordos referentes a 2015 e 2016, cujas regras já eram de conhecimento dos seus empregados, em que pese serem recapituladas oportunamente. (doc. Anexo)

- As singelas alterações de um ano para outro não afetaram as regras quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e nem as regras adjetivas, como os mecanismos de aferição pertinentes ao cumprimento do acordado. Conforme se verifica dos Acordos Coletivos, anexos, a redação dos acordos de 2013 a 2016 é muito semelhante, sendo que as alterações para o ano de 2015 serviram apenas para ajustar os valores à realidade econômica do país, e eventualmente propiciar um benefício aos empregados da Impugnante principal. Foram ampliados, por exemplo, os valores máximos do salário base para 2 salários (no ano de 2014 era de 1,3 salários) na aferição do campo "Resultado da Empresa", e para 1 salário (antes era o valor máximo de 0,7 salários base), na meta individual (antes era o valor máximo de 0,7 salários base). Assim, como comprovado, tanto para a PPR 2015, e com mais razão para a PPR 2016 (redação praticamente idêntica ao do ano de 2015), os empregados e também os próprios Sindicatos já possuíam conhecimento de como funciona as regras do jogo, posto que tal sistemática já vinha sendo aplicada para os exercícios anteriores, o que supre qualquer tipo de invalidade suscitada em relação à ciência prévia do teor desses Acordos

- Adiciona-se a isto a existência de acompanhamento e reuniões periódicas da Comissão em relação ao atingimento parcial das metas de participação nos resultados e dos regulares materiais de divulgação do PPR pela Impugnante principal aos seus empregados ao longo dos vários anos de Programas de PPR (doc. anexos) -

- Diante de tais fatos, não restam dúvidas de que a Impugnante principal cumpriu como requisitos e objetivos da Lei nº 10.101/00, possibilitando e incentivando seus empregados, por meio da pactuação prévia dos Acordos e dando publicidade clara e contínua aos longos dos anos, possibilitando-os a atingirem as metas dos seus Programas de participação nos resultados em 2015 e em 2016.

- Argumentos de fis. 1208 a 1217

Aplicação das normas do Direito Brasileiro (LINDB) no caso concreto.

- Nesse caso, ao menos deve ser observado no caso concreto a aplicação dos arts. 23 e 24 da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (LINDB), acrescentado ao Decreto-Lei nº 4.657/1942 pela Lei nº 13.655/2018, no seguinte sentido:

- Diante da diretriz estabelecida pelos arts. 23 e 24 da LINDB, deve ser levado em consideração, em relação à presente autuação que, à época da formalização do PPR pela Impugnante principal (março/2015 e de fev/2016 - tabela fiscal acima ilustrada), o entendimento da jurisprudência administrava era pela ausência de requisito temporal objetivo na Lei nº 10.101/00, que é exatamente o que se extrai da leitura da norma, tanto que diversos lançamentos análogos foram afastados, e aqueles que restaram restabelecidos apenas o foram em decorrência de decisões mais recentemente proferidas.

- Assim sendo, diante do estabelecido pelos art. 23 e 24 da LINDB, também sob este prisma merece prosperar o cancelamento do lançamento formalizado em face da Impugnante principal, em atenção ao princípio da boa-fé do contribuinte, da segurança jurídica e ao art. 106 do CTN.

- Argumentos de Fls 1217 a 1219

Indicação prévia de Representante do Sindicato para compor a Comissão da PPR 2015

- Por fim, a Fiscalização também indicou que a composição da Comissão de Negociação do PPR 2015 estaria incompleta até quase o final da vigência do referido Programa de PPR, em violação ao art. 2ª, 1, da Lei n.º 10.101/2001, por ausência de membro de um dos Sindicatos. Confira-se o trecho pertinente do Relatório Fiscal:

Como se verifica, esta suposta infração apenas foi apontada em relação ao PPR 2015, cujo pagamento se deu em 2016. Não obstante, equivocou-se a Fiscalização em relação à realidade fática do caso concreto. Na verdade, em 16/11/2015, o que ocorreu foi a indicação de novo membro da diretoria, Sr. Moacir Gonçalves, em substituição ao Sr. Luiz Carlos de Aquino Mendonça, anteriormente diretor e representante do Sindicato dos Trabalhadores na Indústria de Extração do Ouro e Metais Preciosos de Nova Lima e Região a Comissão, em função do seu desligamento da empresa (doc. anexos).

- Ou seja, como não poderia deixar de ser, a Comissão de Negociação do Programa da AngloGold Ashanti de Participação nos Resultados do Acordo Coletivo de PR 2015 também já estava completa desde o início das tratativas de celebração do referido acordo. A simples leitura dos 3 Comunicados abaixo deixam claro os fatos ora narrados (íntegra do doc. Anexa):

Assim, não há que se falar em ausência de membro de um dos sindicatos na Comissão Paritária para justificar o suposto descumprimento da legislação de regência. Dessa forma, encontra-se devidamente cumprido o aspecto formal apontado pela Fiscalização, com a efetiva participação dos Sindicatos competentes, considerando-se plenamente viável, nesse contexto, a substituição de membros participantes da Comissão paritária.

- E como já visto, também devidamente cumprido o aspecto negocial dos acordos coletivos, com base na ampla documentação ora juntada nos autos, a qual demonstra eleição dos representantes das partes, negociações/tratativas e pactuação dos acordos coletivos pela Comissão de Negociação do Programa de PPR Impugnante principal, comprovando-se, de todas as formas, a pactuação prévia dos PPR 2015 e 2016, em obediência a Lei n.º 10.101 de 2000

- Argumentos de fls 1220 a 1222

#### IV.2 VERBAS PAGAS A TÍTULO DE ABONO SALARIAL

- Muito embora haja previsão expressa legal pela não incidência da contribuição previdenciária devidas pelo empregador e das contribuições destinadas a outras entidades sobre o abono salarial (599, 7, do art. 28 da Lei 8.212/19917), a Fiscalização entendeu que os valores pagos a tal título compõem a base de cálculo das contribuições, exigindo-as no presente lançamento ao fundamento único de que teriam sido pagas com habitualidade.

Para embasar o seu entendimento, a Fiscalização analisou outros acordos firmados sem períodos que não são objeto da autuação - exercícios de 2015, 2018 e 2019 (já acostados aos autos - fls. 626/650 e 691 em diante), para categoricamente afirmar que os abonos salariais pagos em 08/2016 e 08/2017 - fls. 651 a 690 possuem caráter salarial e compõem a base de cálculo do salário de contribuição. No caso concreto, o pagamento do abono único está previsto nos Acordos Coletivos firmados com o Sindicato dos Trabalhadores na indústria da extração do ouro e metais preciosos de Nova Lima e Região e Sindicato



dos Trabalhadores na indústria da extração do ouro e metais preciosos de Santa Bárbara, para os anos de 2016 e 2017 (ACT 2016-17 e 2017-18, respectivamente), com redação semelhante, nos seguintes termos:

- Segundo a Fiscalização, como a previsão de pagamento desse abono tem se reiterado ao longo dos anos, não se trata de abono salarial pago em parcela única, sem habitualidade, e desvinculado do salário, afastando-se o caráter eventual desses pagamentos.

Cumpra desde já esclarecer que cada negociação do acordo coletivo de trabalho da Impugnante principal é feita de forma independente para as tratativas e negociação de eventuais ajustes salariais, abono salarial, bem como benefícios de material escolar, cartão alimentação, etc. do ano de vigência (validade de agosto a julho do ano seguinte), sendo totalmente desvinculados dos acordos coletivos firmados em outros anos.

- Nesse sentido, para analisar a natureza jurídica dessas rubricas pagas pela Impugnante principal a seus segurados empregados e/ou contribuintes Individuais, em razão dos Acordos Coletivos firmados, deve-se levar em consideração as características particulares desses pagamentos

- Como se verifica, o pagamento do Abono Único é efetuado por mera liberalidade da Impugnante principal e de uma única vez, conforme previsão em cada Acordo Coletivo de Trabalho - ACT, repita-se negociado individualmente a cada ano junto a entidades sindicais. Trata-se, de verba que claramente não remunera o trabalho prestado e não tem a natureza de se integrar ao contrato de trabalho (habitualidade). A ausência de elementos caracterizadores do salário demonstra que o seu pagamento não pode gerar qualquer direito aos empregados, uma vez que esse não integra a remuneração habitual.

- A cláusula 2ª do(s) ACT(s) que prevêem o Abono Único indica que o pagamento não tem a natureza contraprestativa (visto que é pago em razão de negociação coletiva e indiscriminadamente, sem condicionantes) ou habitual (ou seja, uma motivação entre as partes que demonstre a sua pactuação de forma a se tornar habitualmente devido), de modo que não há a intenção de se tornar, para o empregado, parte integrante de remuneração normal.

- A conotação dada à palavra "abono", especificamente no que diz respeito ao "Abono Único" expressamente desvinculado do salário (pago em valor fixo para todos os empregados), representa um plus decorrente de ato volitivo do empregador e não o próprio salário ou qualquer outra parcela contraprestativa.

- Com base no entendimento reiterado da matéria acerca do caráter não remunerativo do abono salarial, foi editado pelo Ministério da Fazenda o Ato Declaratório nº 16/2011 que, com fundamento no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.114/2011, autorizou "a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante: nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária", com base nos artigos 19, inciso II, da Lei nº 10.522, de 2002, e no art. 5º do Decreto nº 2.346, de 1997

No caso concreto, tão somente a análise acerca da eventualidade do pagamento do abono salarial, em face do seu pagamento reiterado pela previsão nos Acordos Coletivos firmados anualmente entre as entidades sindicais e a Impugnante principal, foi objeto de questionamento pela Fiscalização. A falta da habitualidade decorre diretamente da inexistência de previsibilidade da repetição do recebimento da verba pelo empregado. Tratando-se de verba paga exclusivamente em decorrência de previsão em normas coletivas (acordo ou convenção coletiva), não há a sua integração ao contrato de

trabalho ,consequentemente, o necessário dever de pagamento contínuo, nos anos seguintes.

- A Imprevisibilidade não se mostra afastada mesmo quando, na situação concreta, o pagamento da verba se repete em exercícios seguintes. Não há impedimento algum que o empregado aceite, em negociações coletivas reiteradas, a inclusão da cláusula de pagamento de Abono Único e o pagamento anual não gera legalmente direito adquirido ao empregado beneficiado.

- Além disso, como visto, a exclusão do Abono Único decorre de direta previsão legal, consistente no item 7 da alínea "e" do parágrafo 98 do artigo 28, da Lei nº 8.212.

- A exclusão normativa não vincula a intributabilidade à ausência de habitualidade ou de não repetição do pagamento da verba. A sua exclusão legal é objetiva, decorrente da natureza da verba por decorrer das normas coletivas e não integrar o contrato de trabalho. Exigir a vinculação dessa exclusão legal à falta de habitualidade e pretender por mera interpretação reduzir o alcance da lei é explicitamente inviável. Admitir-se que as parcelas pagas esporadicamente (sem que sejam substitutivas do salário, que é irredutível) constituam parcelas salariais é contrariar frontalmente o caráter dessa contraprestação, assim como o art. 195 da Constituição da Federal, bem como o art. 28, I da Lei nº 8.212/91, uma vez que é da própria natureza do salário perpetuar-se no tempo indeterminadamente, como a própria relação de emprego

- Portanto, conclui-se que, nos termos da legislação da matéria, pelo Ato Declaratório nº 16/2011 (editado com base no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.114/2011) e da jurisprudência do CARF os seguintes requisitos exigidos devem ser cumpridos para que o pagamento do Abono único seja desvinculado do salário de contribuição:

- 1) O abono deve ser estabelecido em processo de livre negociação entre trabalhadores e empregados, por meio de acordo ou convenção coletiva;

- 2) O abono deve ser único, ou seja, será pago apenas uma vez, mesmo que as partes definam que este pagamento será dividido em parcelas;

- 3) O abono não é habitual. Por não decorrer do contrato de trabalho, não obriga as partes a manter seu pagamento indefinidamente, podendo ser alterado ou suprimido;

- 4) O abono é desvinculado do salário, por não se tratar de contrapartida pelo trabalho exercido pelo empregado.

- Nessa esteira, o abono pago pela Impugnante principal atende aos requisitos acima, visto que é resultado da livre negociação entre as entidades representativas dos trabalhadores e a Empresa, não estando atrelado ao contrato de trabalho do empregado, e tendo seus valores negociados anualmente, fato que reforça a sua imprevisibilidade, podendo ser suprimido a qualquer tempo

- Argumentos de 1223 a 1229

#### IV.3 ARGUMENTOS EXCLUSIVOS EM RELAÇÃO À BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS (TERCEIROS)

##### Inconstitucionalidade das contribuições a terceiros

A base de cálculo originalmente eleita para as contribuições sociais destinadas a terceiros, quais sejam, a folha de remuneração paga pelos empregadores, não encontram mais amparo constitucional, por não estarem previstas na alínea 'a' do inciso III do §2º do art. 149 da Constituição Federal de 1988 após as alterações promovidas pela Emenda Constitucional nº 33/2001. O referido artigo assim dispõe:

A partir da Emenda Constitucional nº 33/01, o texto constitucional delimitou, para todas as espécies de contribuições, seja no artigo 195 (contribuições de seguridade social) seja no artigo 149 (contribuições sociais gerais e interventivas), as bases econômicas passíveis de incidência. Tal fato impede que remanesça a cobrança ou que sejam instituídas novas modalidades de contribuições cuja base de cálculo não seja compatível com a regra de competência constitucional à qual estão vinculadas. Entretanto, essas contribuições possuem como respectivas bases de incidência das contribuições a folha de salário, conforme previsto no art. 8º da Lei 8.029/90 (SEBRAE)10, art. 2º do Decreto-Lei n.º 1.146/70 (INCRA)11 e art. 15 da Lei 9.429/96 (Salário-educação).12

Apesar da expressa previsão constitucional, em vigor desde 2001, a Receita Federal do Brasil continua a exigir essas contribuições, como o fez no presente caso, as quais não estão previstas na alínea 'a' do inciso III do §2º do artigo 149 da Constituição.

Dessa forma, após a introdução do §2º do referido artigo 149 da Constituição Federal, efetuada pela Emenda Constitucional nº 33/2001, as contribuições ao SalárioEducação (FNDE), INCRA, SEBRAE, não possuem mais base constitucional de validade. Teto da base de cálculo de terceiros (limitação a 20 salários mínimos)

Por fim, caso mantida quaisquer parcelas da exigência fiscal, o que admite apenas para argumentar, necessário o ajuste da base de cálculo dessas contribuições ao limite do valor de 20 salários mínimos vigentes ao tempo dos fatos geradores, na forma prevista no art. 4º. da Lei 6.950/198113.

Dessa forma, considerando que no caso concreto não houve qualquer limitação da base de cálculo dessas contribuições a 20 salários-mínimos vigentes ao tempo dos fatos geradores, é necessário o cancelamento parcial do lançamento de ofício de modo a se promover o devido ajuste e redução da autuação.

Argumentos de fls. 1230 a 1234

REQUER :

- Cancelamento da multa de ofício imposta na parcela da participação nos resultados com base no art. 112 do CTN, tendo em vista existência de um número bem relevante de decisões do CARF capazes de indicar qual era a correta interpretação da regra prevista na Lei 10.101/00 à época dos fatos geradores, sendo elas favoráveis às premissas seguidas pela Impugnante
- A baixa dos autos em diligência para que a Autoridade Fiscal providencie o reajuste da base de cálculo exigida de forma a considerar apenas os valores pagos com habitualidade aos segurados empregados da Impugnante, conforme indicado.
- O cancelamento parcial com a redução do valor indicado na autuação, de modo a considerar a limitação da base de cálculo da contribuição a terceiros em 20 salários mínimos vigente à época dos fatos geradores por folha de pagamento/mês, na forma prevista no art. 4º. da Lei 6.950/1981.

DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS – FLS. 1276 A 1720 – 1726 a 1729

O Colegiado de 1ª Instância examinou as alegações da defesa e manteve a autuação, em R. Acórdão com as ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

REMUNERAÇÃO PAGA OU CREDITADA AOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS PELA SOCIEDADE EMPRESÁRIA INTEGRA O SALÁRIO-DE CONTRIBUIÇÃO - NÃO DECLARADA EM GFIP.

Integra o salário-de-contribuição a remuneração paga ou creditada aos empregados e contribuintes individuais pela sociedade empresária, quando não declarado na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações a Previdência Social - GFIP.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ABONO DESTINADO A RETRIBUIR O TRABALHO.

Integra o salário-de-contribuição previdenciário o abono pago por liberalidade do empregador, mesmo que previsto em acordo de trabalho. Inc. I do art. 22 e inc. I do art. 28 da Lei nº 8.212/91, em suas redações originais e redação dada pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528/97, e alterada pela Lei nº 9.876/99, art. 457, § 1º, da CLT, e por não se enquadrar na hipótese de exclusão prevista no item “7” da alínea “e” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela MP nº 1.586-9, de 21/05/98, reeditada e posteriormente convertida na Lei nº 9.711/98.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS

A participação nos lucros ou resultados da empresa paga em desacordo com a lei 10.101/2000 integra o salário de contribuição para fins de incidência de contribuições previdenciárias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 31/07/2020, fls. 1761, o Recorrente apresentou o presente recurso voluntário em 27/08/2020 (fls. 1762 e fls. 1764 e ss), insurgindo-se contra o lançamentos ao fundamento de que:

1 – há conexão entre este processo e o de nº 15504-720.300/2020-67, motivo pelo qual pede julgamento conjunto;

2 – os programas de PPR não descumpriram regramento legal de pactuação prévia;

3 – não houve descumprimento relativo à participação sindical;

4 – sobre o abono único não há incidência tributária. Ressalta entendimento veiculado pelo Ato Declaratório 16/2011 (editado com base no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.114/2011). Afirma que o pagamento não tem natureza contraprestativa e não é habitual;

5 – há erro na base de cálculo do lançamento em face do abono único. Saliencia que a *Fiscalização incluiu na base de cálculo da contribuição previdenciária, todo e qualquer valor pago a título de Abono Salarial durante o período fiscalizado, não se atendendo ao fato de que eventuais empregados podem ter recebido tais valores em uma única ocasião, por meio do ACT-2016-17 (pagamento em 2016) ou no ACT-2017- 18 (pagamento em 2017). Em outras palavras, nos casos em que determinado empregado da Recorrente principal foi desligado da Empresa antes da vigência do ACT de 2017-18, ou nos casos em que ingressou posteriormente ao encerramento da vigência do ACT de 2016-17, não há como considerar que o Abono Salarial foi pago de forma habitual, “reiterado ao longo dos anos”, considerando que o valor foi pago uma única vez. Por esta razão, a Recorrente principal pleiteou a baixa dos autos em diligência, para que a Autoridade Fiscal providencie o reajuste da base de cálculo exigida, de forma a considerar apenas os valores pagos com habitualidade.*

Pede a conversão do julgamento em diligência para correta apuração do lançamento relativo ao abono único.

6 – a inconstitucionalidade das contribuições sociais destinadas a terceiros. Subsidiariamente, pede o ajuste da base de cálculo dessas contribuições ao limite do valor de 20 salários mínimos vigentes ao tempo dos fatos geradores, na forma prevista no art. 4º. da Lei 6.950/1981.

Subsidiariamente, pede:

(i) O cancelamento da exigência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de participação nos resultados no acordo coletivo de PPR/2016, considerando que os empregados da Recorrente principal já tinham conhecimento prévio dos termos do acordo coletivo (idêntico no ano anterior) e muito semelhantes aos exercícios anteriores a 2015;

(ii) Cancelamento da multa de ofício imposta na parcela da participação nos resultados com base no art. 112 do CTN, tendo em vista existência de um número bem relevante de decisões do CARF capazes de indicar qual era a correta interpretação da regra prevista na Lei 10.101/00 à época dos fatos geradores, sendo elas favoráveis às premissas seguidas pela Recorrente principal;

(iii) A baixa dos autos em diligência para que a Autoridade Fiscal providencie o reajuste da base de cálculo exigida de forma a considerar apenas os valores pagos com habitualidade aos empregados da Recorrente principal, conforme indicado.

(iv) O cancelamento parcial com a redução do valor indicado na autuação, de modo a considerar a limitação da base de cálculo da contribuição a terceiros em 20 salários mínimos vigente à época dos fatos geradores por folha de pagamento/mês, na forma prevista no art. 4º. da Lei 6.950/1981.

Esse, em síntese, o relatório.

## Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo e preenchidos os requisitos de admissibilidade, conheço parcialmente do recurso e passo ao seu exame.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, sendo vedado ainda ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei, salvo nos casos previstos no art. 103-A da CF/88 e no Regimento Interno do CARF, consoante Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente.

Ressalta-se que o CARF falece de competência para se pronunciar sobre alegação de ilegalidade de ato normativo vigente, uma vez que sua competência resta adstrita a verificar se a RFB bem utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Neste sentido, compete ao Julgador Administrativo verificar se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de atos normativos.

Assim, não cabe conhecer da insurgência apresentada no Recurso relativa à inconstitucionalidade da cobrança dos valores destinados a terceiros.

No mais, o processo de n.º 15504-720.300/2020-67, relativo a constituição dos créditos tributários patronal e GILRAT, será julgado na mesma sessão de julgamento que este processo.

Por fim, observa-se que desde a impugnação, o Recorrente comunicou o pagamento parcial da autuação, relativamente às rubricas “outros valores não oferecidos à tributação”.

Desta forma, restam ao contencioso tributário administrativo o lançamento em razão de pagamentos de participação nos resultados e abono salarial e limitação a 20 salários mínimos.

### **Do Mérito**

O presente processo trata de autuação pelas infrações pagamento de PPR e abono.

O Recorrente assinala que:

1 – os programas de PPR não descumpriram regramento legal de pactuação prévia; não houve descumprimento relativo à participação sindical;

2 – sobre o abono único não há incidência tributária. Ressalta entendimento veiculado pelo Ato Declaratório 16/2011 (editado com base no Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.114/2011). Afirma que o pagamento não tem natureza contraprestativa e não é habitual; há erro na base de cálculo do lançamento em face do abono único.

3 – deve-se promover o cancelamento parcial com a redução do valor indicado na autuação, de modo a considerar a limitação da base de cálculo da contribuição a terceiros em 20 salários mínimos vigente à época dos fatos geradores por folha de pagamento/mês, na forma prevista no art. 4º. da Lei 6.950/1981

Subsidiariamente, pede:

(i) O cancelamento da exigência da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de participação nos resultados no acordo coletivo de PPR/2016, considerando que os empregados da Recorrente principal já tinham conhecimento prévio dos termos do acordo coletivo (idêntico no ano anterior) e muito semelhantes aos exercícios anteriores a 2015;

(ii) Cancelamento da multa de ofício imposta na parcela da participação nos resultados com base no art. 112 do CTN, tendo em vista existência de um número bem relevante de decisões do CARF capazes de indicar qual era a correta interpretação da regra prevista na Lei 10.101/00 à época dos fatos geradores, sendo elas favoráveis às premissas seguidas pela Recorrente principal;

(iii) A baixa dos autos em diligência para que a Autoridade Fiscal providencie o reajuste da base de cálculo exigida de forma a considerar apenas os valores pagos com habitualidade aos empregados da Recorrente principal, conforme indicado.

(iv) O cancelamento parcial com a redução do valor indicado na autuação, de modo a considerar a limitação da base de cálculo da contribuição a terceiros em 20 salários mínimos vigente à época dos fatos geradores por folha de pagamento/mês, na forma prevista no art. 4º. da Lei 6.950/1981.

Vejamos cada uma das infrações descritas, desdobramentos e decisão.

### **1 - pagamento de PLR em desconformidade com a lei**

Inicialmente, vejamos aspectos à respeito da natureza jurídica da PLR.

O pagamento de participação nos lucros ou resultados objetiva uma maior a integração entre capital e trabalho.

Resultado de acordo entre patrão e empregados, os ajustes para pagamento de PLR devem ser reproduzidos em documento que defina as regras que presidiram o processo de negociação para pagamento de parcela do lucro ou do resultado alcançado, como forma de premiação aos empregados que se envolverem no alcance dos objetivos empresariais.

O pagamento de verbas a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) e a incidência ou não de contribuições previdenciárias, vem despertando discussões ao longo dos anos no contencioso administrativo tributário.

A primeira temática, e talvez a mais importante, objeto discussões constantes no âmbito do julgamento administrativo tributário, diz respeito à natureza jurídica do comando constitucional. Afinal, trata-se de uma espécie de não incidência tributária constitucional ou de uma exclusão legal de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados, conhecido por PLR?

Os desdobramentos das respostas em um ou outro sentido são relevantes para o deslinde de diversas outras questões a respeito da temática.

Claro que a análise da tributação de contribuições previdenciárias incidente sobre o pagamento de valores a título de PLR deve partir do exame da Constituição Federal. Foi o legislador constitucional quem estabeleceu o direito dos trabalhadores à participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei, (inciso XI, do art. 7º, da CF/88).

### **Fundamentos Constitucionais;**

Sob a ótica do STF (RE 636.899), o preceito contido no art. 7º, XI, da CF/88 não é autoaplicável, ou seja possui eficácia limitada, dependendo de lei regulamentadora para produzir a plenitude de seus efeitos, não comportando todos os elementos necessários à sua executoriedade.

Somente com o advento da Medida Provisória (MP) 794/94, convertida na Lei 10.101/2000, foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito à participação dos trabalhadores empregados no lucro das sociedades empresárias.

Extrai-se do Voto do Min. Dias Toffoli no RE 636.899, do STF, que:

Como decidido, nos autos do RE nº 569.441, o Plenário da Corte ratificou a sua jurisprudência da Corte no sentido de que o preceito contido no art. 7º, XI, da Constituição não é auto-aplicável e que a sua regulamentação se deu com a edição da Medida Provisória nº 794/94, convertida na Lei nº 10.101/2000.

Referida Lei nº 10.101/2000, regula a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, dispondo em seu art. 3º que essa participação não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista. Dando efetividade ao comando do art. 7º, VI, da Constituição, nos termos da lei regulamentadora, o art. 28, § 9º da Lei nº 8.212/91, exclui da base de incidência da contribuição previdenciária os valores recebidos pelo empregado, a título da participação nos lucros da empresa.

No mesmo sentido, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça:

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL: TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPRESA TOMADORA DO SERVIÇO. SOLIDARIEDADE. AFERIÇÃO INDIRETA ANTES DA LEI 9.711/98. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS DA EMPRESA. REQUISITOS DO ART. 2º DA LEI 10.101/2000. AUSÊNCIA DE NEGOCIAÇÃO COLETIVA PRÉVIA. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO. SEST E SENAT. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. SÚMULA 282/STF. RECURSO DA FAZENDA NACIONAL:

5. Para que a verba paga pela empresa possa caracterizar-se como participação nos lucros e, conseqüentemente, tornar-se isenta da contribuição previdenciária, exige-se a observância de um dos procedimentos descritos no art. 2º da Lei 10.101/2000, vale dizer, comissão escolhida pelas partes ou acordo coletivo, devendo constar dos documentos decorrentes da negociação "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, período de vigência e prazos para revisão do acordo".

6. O não cumprimento desses requisitos impede que a verba paga seja considerada, para fins tributários, como participação nos lucros, razão por que sobre ela incidirá a contribuição previdenciária, dada sua natureza remuneratória.

(REsp 1216838/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/12/2011, DJe 19/12/2011)

A jurisprudência do CARF vem acompanhando os entendimentos dos tribunais superiores, no sentido de que o comando normativo constitucional tem eficácia limitada e submete-se às condições estabelecidas pelo legislador infraconstitucional, como se depreende dos Acórdãos 9202-009.907, de 22/09/2021; 9202-010.258, de 14/12/2021; 9202-009.919, de 22/09/2021; 9202.010.275, de 14/12/2021, dentre outros.

### **Fundamentos e Condições Legais;**

Esta primeira afirmação conduz ao exame dos aspectos legais relativos ao pagamento de PLR.

De acordo com o previsto no art. 28 da Lei n.º 8.212/1991, entende-se por salário de contribuição:

Art.28. Entende-se por salário de contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97).

A legislação previdenciária é clara quando destaca, em seu art. 28, §9º, as verbas que não integram o salário de contribuição.

Art. 28 (...)

§ 9º Não integram o salário de contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

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

O comando legal determina que o recebimento de verbas nos termos de a lei específica poderá garantir a não integração dos pagamentos no salário de contribuição, em absoluta ressonância com o comando constitucional.

Somente com o advento da Medida Provisória (MP) 794/94, convertida na Lei 10.101/2000, foram implementadas as condições indispensáveis ao exercício do direito à participação dos trabalhadores empregados no lucro das sociedades empresárias.

A Lei nº 10.101/00, ao dispor sobre as diretrizes do programa de participação dos lucros e resultados, estabeleceu em seu art. 2º, alguns requisitos a serem cumpridos, tais como:

a) negociação entre empresa e empregados mediante comissão escolhida por ambas as partes ou existência de convenção ou acordo coletivo;

b) fixação de regras claras e objetivas quanto aos direitos substantivos, das regras adjetivas e os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições: índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

O programa de participação dos lucros e resultados deve conferir ao empregado o direito de saber todos os riscos, vantagens e desvantagens em aderir ao regime, deixando sempre muito claras as regras e as metas que devem ser cumpridas para o recebimento da verba. E a lei exige que nos instrumentos decorrentes da negociação constem as regras adjetivas do plano de PLR, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, para que o trabalhador possa saber, de antemão, como ele será avaliado e como será apurado o cumprimento das metas previamente estabelecidas, não se contentando a Lei com a mera divulgação, a posteriori, na internet ou em outro meio qualquer de comunicação da empresa, da consolidação dos resultados alcançados. Como se observa, o normativo confere enfoque proativo, no sentido de antecipar de maneira clara e precisa qual será efetivamente o mecanismo de avaliação dos trabalhadores quanto às metas estabelecidas e de qual será o critério e metodologia de apuração do cumprimento das metas estabelecidas no acordo, não sendo bastante a mera postura estática, retroativa, de apenas medir e relatar os resultados alcançados.

#### **Natureza Jurídica;**

Como norma de eficácia limitada, condicionada ao cumprimento de requisitos estabelecidos pelo legislador infraconstitucional, o exame do comando normativo traz à discussão, no contencioso administrativo tributário, a controvérsia relativa ao alcance da não incidência tributária de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados: se constitucional ou legal.

Há julgados, como a decisão exarada no Acórdão 9202-003.368, que trazem entendimento no sentido de que a *Participação nos Lucros e Resultados, de fato, constitui uma verdadeira imunidade, eis que desvinculada da tributação das contribuições previdenciárias por força da Constituição Federal, em virtude de se caracterizar como verba eventual e incerta.*

Ao enfoque da imunidade, os Conselheiros entenderam que os pagamentos a título de PLR *não devem observância aos rigores interpretativos insculpidos nos artigos 111, inciso II e 76, do CTN, os quais contemplam as hipóteses de isenção, com necessária interpretação restritiva da norma. Ao contrário, no caso de imunidade, a doutrina e jurisprudência consolidaram entendimento de que a interpretação da norma constitucional poderá ser mais abrangente, de maneira a fazer prevalecer a própria vontade do legislador constitucional ao afastar a tributação de tais verbas, o que não implica dizer que a PLR não deve observância ao regramento específico e que a norma constitucional que a prescreve é de eficácia plena.*

Neste mesmo sentido, o Acórdão 2402-006.978.

Entretanto, pondera-se que para a definição da natureza jurídica de normativo, em imune ou isentivo, não basta o mero exame da origem do comando legal. É preciso analisar seu alcance e conteúdo.

Ao tratar do tema imunidade tributária, Robson Maia Lins<sup>i</sup> destaca ser a imunidade um obstáculo imposto pelo legislador constituinte às pessoas políticas de direito constitucional interno ao poder de tributar. Nesse sentido, a imunidade conduz a impossibilidade de incidência tributária, na medida em que não nasce a obrigação tributária.

Examinado o inciso XI, do ar. 7º, da CF/88, observa-se que o comando não traz uma limitação à competência do legislador ordinário, ou suprime parcela do poder de tributar, como seria o alcance de um normativo de imunidade.

Ao contrário, observa-se que o comando legal conferiu ao ente tributante o poder de abrir mão de exigir tributo de determinado contribuinte em determinadas condições.

Como observa Paulo de Barros Carvalho<sup>ii</sup>, por ausência de critério da hipótese ou do consequente, haverá isenção tributária:

“O que o preceito de isenção faz é subtrair parcela do campo de abrangência do critério do antecedente ou do consequente, podendo a regra de isenção suprimir a funcionalidade da regra-matriz tributária de oito maneiras distintas: (i) pela hipótese: i.1) atingindo-lhe o critério material, pela desqualificação do verbo; i.2) mutilando o critério material, pela subtração do complemento; i.3) indo contra o critério espacial; i.4) voltando-se para o critério temporal; (ii) pelo consequente, atingindo: ii.1) o critério pessoal, pelo sujeito ativo; ii.2) o critério pessoal, pelo sujeito passivo; ii.3) o critério quantitativo, pela base de cálculo; e ii.4) o critério quantitativo pela alíquota.”

O entendimento de que o comando legal inserto no inciso XI, do art. 7º, da CF/88, traz medida isentiva pode ser verificado no Acórdão 2201-004.060, de 05/02/2018, conforme trechos abaixo reproduzidos:

O artigo 7º da Carta da República, versando sobre os direitos dos trabalhadores, estabelece:

*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;*

De plano, é forçoso observar que os lucros e resultados decorrem do atingimento eficaz do desiderato social da empresa, ou seja, tanto o lucro como qualquer outro resultado pretendido pela empresa necessariamente só pode ser alcançado quando todos os meios e métodos reunidos em prol do objetivo social da pessoa jurídica foram empregados e geridos com competência, sendo que entre esses estão, sem sombra de dúvida, os recursos humanos.

Nesse sentido, encontramos de maneira cristalina que a obtenção dos resultados pretendidos e do conseqüente lucro foi objeto do esforço do trabalhador e portanto, a retribuição ofertada pelo empregador decorre dos serviços prestados por esse trabalhador, com nítida contraprestação, ou seja, com natureza remuneratória.

Esse mesmo raciocínio embasa a tributação das verbas pagas a título de prêmios ou gratificações vinculadas ao desempenho do trabalhador, consoante a disposição do artigo 57, inciso I, da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, explicitada em Solução de Consulta formulada junto à 5ªRF (SC n.º 28 – SRRF05/Disit), assim ementada:

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

***PRÊMIOS DE INCENTIVO. SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO.***

***Os prêmios de incentivo decorrentes do trabalho prestado e pagos aos funcionários que cumpram condições pré estabelecidas integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias e do PIS incidente sobre a folha de salários.***

*Dispositivos Legais: Constituição Federal, de 1988, art. 195, I, a; CLT art. 457, §1º; Lei n.º 8.212, de 1991, art. 28, I, III e §9º; Decreto n.º 3.048, de 1999, art. 214, §10; Decreto n.º 4.524, de 2002, arts. 2º, 9º e 50. (grifamos)*

Porém, não só a Carta Fundamental como também a Lei n.º 10.101, de 2000, que disciplinou a Participação nos Lucros e Resultados (PLR), textualmente em seu artigo 3º determinam que a verba paga a título de participação, disciplinada na forma do artigo 2º da Lei, “*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*” o que afasta peremptoriamente a natureza salarial da mencionada verba.

Ora, analisemos as inferências até aqui construídas. De um lado, concluímos que as verbas pagas como obtenção de metas alcançadas tem nítido caráter remuneratório uma vez que decorrem da prestação pessoal de serviços por parte dos empregados da empresa. Por outro, vimos que a Constituição e Lei que instituiu a PLR afastam – textualmente – o caráter remuneratório da mesma, no que foi seguida pela Lei de Custeio da Previdência Social, Lei nº 8.212, de 1991, que na alínea ‘j’ do inciso 9 do parágrafo 1º do artigo 28, assevera que não integra o salário de contribuição a parcela paga a título de “participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica”

A legislação e a doutrina tributária bem conhecem essa situação. Para uns, verdadeira imunidade pois prevista na Norma Ápice, para outros isenção, reconhecendo ser a forma pela qual a lei de caráter tributário, como é o caso da Lei de Custeio, afasta determinada situação fática da exação.

Não entendo ser o comando constitucional uma imunidade, posto que esta é definida pela doutrina como sendo um limite dirigido ao legislador competente. Tácio Lacerda Gama (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico, Ed. Quartier Latin, pg. 167), explica:

*"As imunidades são enunciados constitucionais que integram a norma de competência tributária, restringindo a possibilidade de criar tributos"*

Ao recordar o comando esculpido no artigo 7º, inciso XI da Carta da República não observo um comando que limite a competência do legislador ordinário, ao reverso, vejo a criação de um direito dos trabalhadores limitado por lei.

Superando a controvérsia doutrinária e assumindo o caráter isentivo em face da expressa disposição da Lei de Custeio da Previdência, mister algumas considerações.

Luis Eduardo Schoueri (Direito Tributário 3ªed. São Paulo: Ed Saraiva. 2013. p.649), citando Jose Souto Maior Borges, diz que a isenção é uma hipótese de não incidência legalmente qualificada. Nesse sentido, devemos atentar para o alerta do professor titular da Faculdade de Direito do Largo de São Francisco, que recorda que a isenção é vista pelo Código Tributário Nacional como uma exceção, uma vez que a regra é que: da incidência, surja o dever de pagar o tributo. Tal situação, nos obriga a lembrar que as regras excepcionais devem ser interpretadas restritivamente.

Paulo de Barros Carvalho, coerente com sua posição sobre a influência da lógica semântica sobre o estudo do direito aliada a necessária aplicação da lógica jurídica, ensina que as normas de isenção são regras de estrutura e não regras de comportamento, ou seja, essas se dirigem diretamente à conduta das pessoas, enquanto aquelas, as de estrutura,

prescrevem o relacionamento que as normas de conduta devem manter entre si, incluindo a própria expulsão dessas regras do sistema (ab-rogação)

Por ser regra de estrutura a norma de isenção “introduz modificações no âmbito da regra matriz de incidência tributária, esta sim, norma de conduta” (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 25ª ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 2013. p. 450), modificações estas que fulminam algum aspecto da hipótese de incidência, ou seja, um dos elementos do antecedente normativo (critérios material, espacial ou temporal), ou do consequente (critérios pessoal ou quantitativo).

Podemos entender, pelas lições de Paulo de Barros, que a norma isentiva é uma escolha da pessoa política competente para a imposição tributária que repercute na própria existência da obrigação tributária principal uma vez que ela, como dito por escolha do poder tributante competente, deixa de existir. Tal constatação pode, por outros critérios jurídicos, ser obtida ao se analisar o Código Tributário Nacional, que em seu artigo 175 trata a isenção como forma de extinção do crédito tributário.

Voltando uma vez mais às lições do Professor Barros Carvalho, e observando a exata dicção da Lei de Custeio da Previdência Social, encontraremos a exigência de que a verba paga a título de participação nos lucros e resultados “quando paga ou creditada de acordo com lei específica” não integra o salário de contribuição, ou seja, a base de cálculo da exação previdenciária. Ora, por ser uma regra de estrutura, portanto condicionante da norma de conduta, para que essa norma atinja sua finalidade, ou seja impedir a exação, a exigência constante de seu antecedente lógico – que a verba seja paga em concordância com a lei que regula a PLR – deve ser totalmente cumprida.

Objetivando que tal determinação seja fielmente cumprida, ao tratar das formas de interpretação da legislação tributária, o Código Tributário Nacional em seu artigo 111 preceitua que se interprete literalmente as normas de tratem de outorga de isenção, como no caso em comento.

Importante ressaltar, como nos ensina André Franco Montoro, no clássico Introdução à Ciência do Direito (24ªed., Ed. Revista dos Tribunais, p. 373), que a:

*“interpretação literal ou filológica, é a que toma por base o significado das palavras da lei e sua função gramatical. (...) É sem dúvida o primeiro passo a dar na interpretação de um texto. Mas, por si só é insuficiente, porque não considera a unidade que constitui o ordenamento jurídico e sua adequação à realidade social. É necessário, por isso, colocar seus resultados em confronto com outras espécies de interpretação”.* (grifos nossos)

Nesse diapasão, nos vemos obrigados a entender que a verba paga à título de PLR não integrará a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias se tal verba for paga com total e integral respeito à Lei nº 10.101, de 2000, que dispõe sobre o instituto de participação do trabalhador no resultado da empresa previsto na Constituição Federal.

Isso porque: i) o pagamento de verba que esteja relacionada com o resultado da empresa tem inegável cunho remuneratório em face de nítida contraprestação que há entre o fruto do trabalho da pessoa física e a o motivo ensejador do pagamento, ou seja, o alcance de determinada meta; ii) para afastar essa imposição tributária a lei tributária isentiva exige o cumprimento de requisitos específicos dispostos na norma que disciplina o favor constitucional.

Sob os contornos do alcance e conteúdo do comando, observa-se o distanciamento do conceito de regramento de imunidade.

Ao contrário, o exame da natureza jurídica do instituto conduz a afirmação de tratar-se de preceito isentivo condicionado ao cumprimento de requisitos legais, afirmação que conduz a desdobramentos, inclusive a respeito da metodologia legal à interpretação e aplicação da lei.

No sentido do comando legal trazer uma isenção condicionada, os Acórdãos 2402-006.071, de 03/04/2018; e 2201-004.072, de 05/02/2018.

#### **Aplicação do Artigo 111 do CTN;**

No ordenamento vigente, optou-se por estabelecer que as normas isentivas tributárias devam ser interpretadas de forma literal, conforme dispõe o art. 111, II do CTN.

Por razões de segurança, buscou-se impossibilitar que sejam conferidas interpretações extensivas ao limite das isenções, seja no que toca ao seu alcance ou ao seu acesso.

Segundo Ricardo Lobo Torres<sup>iii</sup> a interpretação literal consiste no limite da atividade do intérprete. Dessa maneira, o interprete tem por início o texto do direito positivo, restando adstrito ao seu limite no sentido possível da expressão linguística.

Sob esta ótica, ampliar o sentido possível das palavras da lei, significa adentrar no campo da integração e da complementação do direito.

O legislador determinou que a atividade de interpretação das normas tributárias isentivas seja o mais limitada possível a intratextualidade, evitando-se a contextualidade e a intertextualidade, como bem adverte Heleno Taveira Torres<sup>iv</sup>.

O Código Tributário Nacional, ao criar essa exceção à regra geral da interpretação “livre”, ao exigir que a interpretação deva ser literal no caso dos textos de incentivos, ou seja, sem expansão de significação, estatui uma proteção ao contribuinte, o que poucos dão exato sentido. E esta proteção

consiste em não se suprimir direito ao benefício, com redução das suas possibilidades.

Nesse sentido, diz Hugo de Brito Machado, verbis:

*“Há quem afirme que a interpretação literal deve ser entendida como interpretação restritiva. Isto é um equívoco. Quem interpreta literalmente por certo não amplia o alcance do texto, mas com certeza também não o restringe. Fica no exato alcance que a expressão literal da norma permite. Nem mais, nem menos. Tanto é incorreta a ampliação do alcance, como sua restrição.”*(MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2004, p. 362)

O entendimento do STJ segue a mesma, e correta de garantismo do contribuinte, conforme se verifica dos seguintes Acórdãos abaixo transcritos, verbis: “6. A imposição da interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção (artigo 111, inciso II, do CTN) proscreve tanto a adoção de exegese ampliativa ou analógica, como também a restrição além da mens legis ou a exigência de requisito ou condição não prevista na norma isentiva (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça – STJ, REsp 1098981/PR, Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, j. 02.12.2010, DJe 14.12.2010)

Em outro julgado: “6. Não cabe ao intérprete restringir o alcance do dispositivo legal que, a teor do art. 111 do CTN, deve ter sua aplicação orientada pela interpretação literal, a qual não implica, necessariamente, diminuição do seu alcance, mas sim sua exata compreensão pela literalidade da norma.” (BRASIL. Superior Tribunal de Justiça – STJ, REsp 1.468.436/RS, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, j. 01.12.2015, DJe 09.12.2015 ) Ou ainda: “4. A interpretação a que se refere o art. 111 do CTN, é a literal, que não implica, necessariamente, diminuição do seu alcance, mas sim sua exata compreensão pela literalidade da norma.”( BRASIL. Superior Tribunal de Justiça – STJ, REsp nº1.471.576/RS, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, 2ª Turma, j. 27.10.2015, DJe 09.11.2015)

No Estado Democrático de Direito, os núcleos funcionais da segurança jurídica operam mediante as funções de certeza, confiabilidade e estabilidade sistêmicas. Por isso, a partir do binômio certeza e coerência, a confiabilidade funcional determina, operacionalmente, a normalidade do sistema, como garantia de concretização de direitos e liberdades fundamentais.

A legalidade tributária classificadora e tipificante, nos casos de isenções, totais ou parciais, nos termos do art. 111, II do CTN, prescreve para o aplicador da norma tributária uma espécie de interpretação por paráfrases, numa expectativa de assegurar ao máximo uma tentativa de “única resposta correta”.( Deveras, pois, como observa Giuseppe Melis, o emprego de métodos ou argumentos interpretativos não tem qualquer função de correção ou exatidão da decisão. MELIS, Giuseppe. L'Interpretazione nel diritto tributario. Padova: CEDAM, 2003, p. 445.) Busca-se, assim, afastar a indeterminação e a incerteza (Cf.



OTERO, Paulo. Legalidade e administração pública: o sentido da vinculação administrativa à juridicidade. Coimbra: Almedina, 2003, p. 961) (a dúvida interpretativa), na construção de sentidos e significados para os textos normativos.

(...)

A literalidade das isenções propõe-se a uma interpretação especificadora do texto. Sem dúvidas, este “método” constitui o ponto de partida para uma atividade de interpretação das normas tributárias, i.e., em modo restritivo, o mais limitado possível, pela intratextualidade à qual se reduz, evitando-se a contextualidade e a intertextualidade tão próprios da interpretação extensiva.

A interpretação extensiva da decisão administrativa ou da judicial, pode significar uma tentativa de ampliar o campo material de incidência do tributo, por mero dirigismo interpretativo. Assim como a restritiva busca reduzir o acesso ao benefício da isenção. O art. 111 do CTN, neste sentido, concorre para a afirmação do princípio da certeza do direito, ao exigir uma interpretação “literal”, cujo resultado há de ser especificador do conteúdo da lei isentiva.

(...)

Ao assim determinar, o legislador empregou uma locução imperativa com sentido de ordenar um comando a ser seguido, sem dar opções à aplicação de interpretação diversa da indicada no enunciado. O modelo de interpretação especificadora pretende dirigir a aplicação dos incentivos nos limites entabulados pelo legislador, sem restrição ou ampliação, conforme o valor da certeza.

(...)

O Código Tributário Nacional, ao criar essa exceção à regra geral da interpretação “livre”, ao exigir que a interpretação deva ser literal no caso dos textos de incentivos, ou seja, sem expansão de significação, estatui uma proteção ao contribuinte, o que poucos dão exato sentido. E esta proteção consiste em não se suprimir direito ao benefício, com redução das suas possibilidades.

Para Thomas Bustamante e Henrique Napoleão Alves<sup>v</sup>:

A norma exige, dessa forma, entre outras condutas e posturas interpretativas, o respeito aos sentidos compreendidos nas “convenções interpretativas”(BAYÓN, Juan Carlos. “Derecho, convencionalismo y controversia”, in: NAVARRO, Pablo E.; REDONDO, María Cristina (orgs.). La relevancia del derecho: Ensayos de filosofía jurídica, moral y política. Barcelona: Gedisa, 2002 (57-92), p. 77) existentes no contexto situacional em que o dispositivo se aplica (convenções essas que se manifestam no conteúdo das disposições empregadas pelo legislador, na jurisprudência constitucional acerca do sentido dos princípios fundamentais do Direito, nos enunciados da dogmática jurídica e

da doutrina consolidada etc.), de sorte a se evitar surpresas e incoerências na construção do Direito pela Administração e pelo Poder Judiciário.

Exige ainda, por derradeiro, um respeito ao ponto de vista do administrado, por meio da proteção de sua confiança, que se manifesta concretamente na proteção da “continuidade da ordem jurídica”, da “proteção da continuidade, do ponto de vista material”, das situações jurídicas consolidadas, da “fidelidade do sistema à justiça” e da “proteção da disposição concreta ou do investimento” realizado pelos contribuintes (DERZI, Misabel Abreu Machado. Modificações da Jurisprudência no Direito Tributário. São Paulo: Noeses, 2009, p. 592-593).

(...)

Podemos perceber claramente, ante às considerações acima, que o art.111 do CTN, embora renegado, mal compreendido ou criticado pela grande maioria dos juristas pátrios, conserva uma relevância normativa não desprezível no sistema jurídico brasileiro contemporâneo.

Sem eliminar a importância dos cânones e métodos de interpretação ordinários, a norma que se extrai dessa disposição legal exige (i) a fidelidade aos significados contidos no núcleo semântico da norma a interpretar e o respeito aos limites decorrentes do quadro normativo por ela estabelecido; (ii) a interpretação dos conectores da norma a interpretar como estabelecendo condições necessárias, e não meramente suficientes, para o surgimento da consequência jurídica contida na apóstase da norma, de sorte que o argumento a contrario se torna obrigatoriamente aplicável a todas as hipóteses previstas nos incisos I a III do art. 111; e (iii) que se adote, dentre as interpretações semanticamente possíveis da legislação tributária, a que melhor atenda aos deveres de cognoscibilidade, confiabilidade e calculabilidade do Direito, em nome do princípio da segurança jurídica. Essa tríade de deveres argumentativos define, portanto, o significado e a relevância normativa do art. 111 do Código Tributário Nacional.

Diz-se que o método literal de interpretação, isoladamente utilizado, mostra-se inadequado para ao objetivo da plena compreensão da norma. Entretanto, esta foi a opção do legislador, em prol da segurança jurídica como garantia de concretização de direitos e liberdades fundamentais.

Neste sentido, deve-se compreender que o regramento do art. 111 do CTN proíbe a interpretação extensiva ou restritiva da legislação tributária, que disponha sobre as matérias nele relacionadas.

Pois bem, segundo Relato Fiscal, o descumprimento do regramento ao pagamento de verba isenta decorreu:

2.1.1.2.4 - Considerando que ao final dos instrumentos de negociação, precedendo a identificação e as assinaturas das partes envolvidas, consta que os instrumentos de acordos foram assinados após iniciados cada período base estabelecido para aferição dos resultados, conforme detalhadamente identificados no item 2.1.1.2.2, sendo,

**período de apuração 2015, com data de assinatura em 20/03/2015 e período de apuração 2016, assinado em 29/02/2016, ou seja, restada a caracterização da ausência de prévio estabelecimento de metas** uma vez que já haviam transcorridos, respectivamente, três e dois meses do período definido como base de apuração, é de se inferir que referidas participações foram pagas em desacordo com os preceitos da Lei específica, no presente caso, conforme art.2º, da Lei n.º. 10.101/2000, segundo previsão do RPS, aprovado pelo Decreto n.º. 3.048/99, em seu artigo 214, § 9º, inciso X.

2.1.1.2.4.1 - **Ainda nos referindo ao Acordo PPR 2015**, releva ressaltar que **ate a data de 16/11/2015, a exigência determinada no inciso I, art. 2º da Lei 10.101/2000** (Redação dada pela Lei n.º 12.832, de 2013) **não havia sido cumprida**, haja vista que a comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria, **não estava totalmente composta**, conforme se verifica do ofício encaminhado ao Recursos Humanos da AngloGold Ashanti Córrego do Sítio S.A. pelo Sindicato dos Trabalhadores na Indústria da Extração do Ouro e Metais Preciosos, de Nova Lima e Região, que se prestou, frise-se, somente em 16/11/2015, à indicação de seu diretor Moacir Gonçalves como representante do Sindicato para a Comissão PPR 2015.

2.1.1.2.5 - Enfatize-se ainda que, conforme se verifica das datas de recebimento, apostas nos ofícios, formalizados pela ANGLOGOLD, que se prestaram ao encaminhamento dos instrumentos de negociação da PR, aos Sindicatos signatários, cuja exigência está prevista no § 2º do art. 2º, da Lei n.º. 10.101/2000, o Acordo de 2015 foi entregue somente em 28 de outubro de 2015 enquanto que o Acordo de 2016 foi arquivado somente em 26 de agosto de 2016. Resta claro portanto que, a partir destas datas, numa eventual discordância dos Sindicatos, quanto aos termos dos Acordos, qualquer alteração, há apenas dois meses do fim do período base de apuração (tomando como base o exercício de 2015), não impactaria o esforço, a ser despendido pelos empregados ou Gerências, necessário ao atingimento de resultados e cumprimento de metas. Daí a necessidade de pactuação prévia e arquivamento na Unidade Sindical dos trabalhadores, conforme previsão legal.

2.1.1.2.6 - Restando descumprida uma das condições estabelecidas na Lei 10101, de 2000, qual seja, que os programas de metas, resultados e prazos, sejam pactuados previamente, significando dizer que os instrumentos de acordo contendo critérios e condições devem ser assinados, previamente, em data anterior ao período de sua vigência, é de se ressaltar que o necessário conhecimento prévio do que foi estabelecido nos referidos Acordos implica na garantia dos direitos do PARTICIPANTE bem como assegura o cumprimento de suas obrigações.(g.n.)

O Recorrente assinala que os programas de PPR não descumpriram regramento legal de pactuação prévia e que não houve descumprimento relativo à participação sindical.

(a) celebração posterior ao início do exercício a que diziam respeito os resultados.

De acordo com a autuação, o pagamento da participação nos resultados relativo ao Acordo Coletivo estabelecido em março de 2015 deu-se em fevereiro de 2016, sendo que o relativo ao Acordo Coletivo estabelecido em fevereiro de 2016 ocorreu em fevereiro de 2017.

Examinando a instrução processual, o Colegiado de Piso assinalou que:

A Autoridade Lançadora no seu TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL – FLS. 26 A 508 demonstra as fls. 21 a 42, que o contribuinte não atendeu os requisitos legais previstos no artigo 2º, da Lei nº 10.101/2000, aos quais o impugnante corrobora com os argumentos de suas contestações, de que não houve cumprimentos desses requisitos, conforme se aferem das alegações extensas e substanciais de fls. 1197 a 1222.

(...)

Ademais, pressupõe que os acordos coletivos devem ser entabulados antes, como também, registrados antes no órgão competente, para dar a publicidade, nos estabelecimentos as regras para atingimentos de metas e resultados.

Porque, as metas e resultados estão ligados ao aumento de produtividade e a participação no resultado tem finalidade de incentivo direto por maior produção ou maior rendimento do trabalho e realização de meios previamente programados, como também, estão relacionadas aos alcances das metas de desempenhos propostas pelas equipes.

Assim, os pagamentos do PLR após atos jurídicos passados caracterizam critérios subjetivos, porque a lógica do razoável e de que os critérios objetivos se dão para atos jurídicos futuros.

Como já expressado, a determinação legislativa de que a regra isentiva seja interpretada literalmente, impõe limitação ao aplicador da lei à liberdade interpretativa, restrita ao alcance do texto posto, sem ampliações ou restrições de conceitos.

Neste sentido, o normativo isentivo não prevê a obrigatoriedade de que cada um dos instrumentos de negociação deva ser elaborado e assinado antes do início do período a que se referem os lucros ou resultados. Essa foi uma construção jurisprudencial decorrente de interpretação contextual ou intertextual, mecanismos utilizados na interpretação extensiva, vedada pelo legislador pátrio.

A interpretação da Autoridade Lançadora mostra-se contextual e foge aos contornos do art. 111, do CTN.

Atualmente, o requisito legal limita a que os programas de metas, resultados e prazos sejam pactuados previamente ao pagamento da participação nos lucros e resultados.

Lei 10.101/2000

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 paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) (Produção de efeito)

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, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

II - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

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

(...)

§ 7º Consideram-se previamente estabelecidas as regras fixadas em instrumento assinado: (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

I - anteriormente ao pagamento da antecipação, quando prevista; e (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

II - com antecedência de, no mínimo, 90 (noventa) dias da data do pagamento da parcela única ou da parcela final, caso haja pagamento de antecipação. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

§ 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: (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

I - os pagamentos excedentes ao segundo, feitos a um mesmo empregado, no mesmo ano civil; e (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

II - os pagamentos efetuados a um mesmo empregado, em periodicidade inferior a 1 (um) trimestre civil do pagamento anterior. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

§ 9º Na hipótese do inciso II do § 8º deste artigo, mantém-se a validade dos demais pagamentos. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

§ 10. Uma vez composta, a comissão paritária de que trata o inciso I do caput deste artigo dará ciência por escrito ao ente sindical para que indique seu representante no prazo máximo de 10 (dez) dias corridos, findo o qual a comissão poderá iniciar e concluir suas tratativas. (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)

O regramento inserido na Lei 10.101/2000, pela 14.020, de 2020, tem cunho meramente interpretativo, situação excepcional de aplicação retroativa.

Segundo prescreve o CTN:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A respeito da temática, Leandro Paulsen lei interpretativa (PAULSEN, Leandro, Constituição e código tributário comentados à luz da doutrina e da jurisprudência – 18. ed. – São Paulo : Saraiva, 2017) assinala que:

“Apesar da cláusula ‘em qualquer caso’, cremos que o texto se refere à lei realmente interpretativa, isto é, que revela o exato alcance da lei anterior, sem lhe introduzir gravame novo, nem submeter à penalidade por ato que repousou o entendimento anterior” (BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 11 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 670, atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi).

(...)

⇒ Lei interpretativa. A situação das leis interpretativas é a seguinte: a) constituem leis novas e, portanto, como tal devem ser consideradas; b) se meramente esclarecerem o sentido de outra anterior, não estarão inovando na ordem jurídica, de maneira que nenhuma influência maior terão, senão de esclarecimento para os agentes públicos e contribuintes, se no seu texto constar aplicação retroativa à data da lei interpretada; c) esta retroatividade será meramente aparente, vigente que estava a lei interpretada; d) somente subsistirá o preceito supostamente retroativo se a interpretação que der à lei anterior coincidir com a interpretação que lhe der o Judiciário; e) do contrário, havendo qualquer agravação na situação do contribuinte, será considerada ofensiva ao princípio da irretroatividade das leis, merecendo atenção, ainda, o princípio da anterioridade comum ou especial no que diz respeito à criação e majoração de tributos.

(...)

“Expressamente interpretativa’, todavia, não quer dizer que o novo diploma empregue essas palavras sacramentais, apresentando-se como tal na ementa ou no contexto. Basta que, reportando-se aos dispositivos interpretados, lhes defina o sentido e aclare as dúvidas” (BALEEIRO, Aliomar. Direito tributário brasileiro. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 670, atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi).

Ao meu sentir, o texto “§ 7º Consideram-se previamente estabelecidas as regras fixadas em instrumento assinado: (Incluído pela Lei nº 14.020, de 2020)” apenas conceitua o termo pactuado previamente do inciso II, §1º, do art. 2º, da Lei 10.101/00.

Mas, mesmo que não se entenda que o §7º, do art. 2º, da Lei 10.101/2000, tenha interpretado e conceituado a expressão legal “previamente” do inciso II, §1º, do art. 2º do normativo, observa-se que a determinação de que a celebração dos ajustes de negociação ocorram antes do exercício objeto de pagamento não fora inserido na lei e decorre de interpretação contextual, vedada pelo legislador para as normas isentivas, nos termos do art. 111, II, do CTN.

Ao meu entender, os pagamentos fev/2016 e fev/2017, relativos ao exercício de 2015 e 2016, com pactos celebrados em março/2015 e fevereiro/2016, respectivamente, permitem inferir o cumprimento da condição legal relativa ao “pactuado previamente”.

Desta forma, seja por entender que a Lei 10.101/2000 não impõe que os ajustes sejam celebrados antes do início do exercício fiscal, e que entendimento neste sentido contraria o art. 111, II, do CTN, que determina a interpretação literal das normas isentivas; seja por verificar que os pagamentos efetivamente ocorreram após as negociações, possibilitando o conhecimento do quanto ajustado às partes, cumpre reconhecer as alegações do Recorrente nesta temática, relativas ao cumprimento do requisito da pactuação prévia dos termos negociados.

(b) exigência de participação sindical em 2015 e arquivamento Sindical dos instrumentos em out/2015 e ago/2016, respectivamente aos ajustes de 2015 e 2016.

Extrai-se do Relato Fiscal:

2.1.1.2.4.1 - **Ainda nos referindo ao Acordo PPR 2015**, releva ressaltar que **ate a data de 16/11/2015, a exigência determinada no inciso I, art. 2º da Lei 10.101/2000** (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) **não havia sido cumprida**, haja vista que a comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria, **não estava totalmente composta**, conforme se verifica do ofício encaminhado ao Recursos Humanos da AngloGold Ashanti Córrego do Sítio S.A. pelo Sindicato dos Trabalhadores na Indústria da Extração do Ouro e Metais Preciosos, de Nova Lima e Região, que se prestou, frise-se, somente em 16/11/2015, à indicação de seu diretor Moacir Gonçalves como representante do Sindicato para a Comissão PPR 2015. (g.n.)

(...)

2.1.1.2.10 - Sendo assim, os pagamentos efetuados pela empresa a seus empregados, a título de "Participação nos Resultados", em face da comprovação de que o programa de metas, resultados e indicadores não foram pactuados previamente, e mais, que os instrumentos de Acordo de 2015 e 2016 foram arquivados nos respectivos Sindicatos signatários, somente nas datas de 28 de outubro de 2015 e 26 de agosto de 2016, respectivamente, não se enquadram no previsto no art. 214, § 9º inciso X do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Dec. nº 3.048, de 06 de maio de 1999.

2.1.1.2.10.1 - Tal situação colide frontalmente com a disposição da Lei nº 10.101, que em seu artigo 2º, § 1º, determina que, dos instrumentos decorrentes da negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos, inclusive mecanismos de aferição do que for acordado, considerando que, no presente caso, os acordos apresentados foram firmados quando já haviam transcorridos até três meses do período base de apuração, portanto, sem pactuação prévia, conforme exigência do inciso II deste mesmo dispositivo legal.

O legislador determinou que a implementação de pagamentos conhecidos como PLR decorram de negociação entre a empresa e seus empregados através de comissão formada por representantes da empresa, empregados e sindicato, ou convenção ou acordo coletivo (incisos I e II, ao art 2º, da Lei 10.101/2000).

Isso implica que a negociação pode ser conduzida de duas formas distintas: pode decorrer de comissão paritária, devendo contar com um representante sindical; ou, pode ser conduzida à celebração de Convenção ou Acordo Coletivo, instrumento em que o sindicato figurará como parte.

Apesar desta distinção clara das funções sindicais na elaboração dos ajustes de PLR, há entendimento jurisprudencial, no contencioso tributário administrativo, no sentido de descaracterização dos acordos firmados através de comissão paritária quando não comprovada a participação ou assinatura do Sindicato.

A questão que se discute é relativa ao alcance da expressão “comissão paritária que tenha como membro um representante indicado pela entidade sindical dos trabalhadores”.

A Lei nº 10.101/2000 não obriga que a negociação entre empresa e empregados seja celebrada por acordo ou convenção coletiva, ou seja, com efetiva a participação do sindicato dos empregados, facultando que a negociação decorra de tratativas levadas à comissão paritária escolhida pelas partes e integrada por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria, ou convenção ou acordo coletivo. Isso implica entendimento no sentido de que o

sindicato pode figurar como parte no ajuste, ou pode apenas ser representado por um integrante na comissão.

Observa-se que a lei não determina como condição ao regramento isentivo a intervenção efetiva do representante do sindicato, que ultrapasse a indicação de representante e arquivamento do ajuste no ente sindical, caso as negociações sejam promovidas em comissão paritária.

O legislador apenas determinou que a comissão tivesse por membro um representante sindical, devidamente indicado pelo ente sindical dos empregados, e que o ajuste sofresse o devido arquivamento no sindicato.

Neste sentido, o STJ proferiu decisões, indicando que o arquivamento do ajuste de PLR no sindicato é suficiente à participação sindical:

(...).

4. A intervenção do sindicato na negociação tem por finalidade tutelar os interesses dos empregados, tais como definição do modo de participação nos resultados; fixação de resultados atingíveis e que não causem riscos à saúde ou à segurança para serem alcançados; determinação de índices gerais e individuais de participação, entre outros.

5. O registro do acordo no sindicato é modo de comprovação dos termos da participação, possibilitando a exigência do cumprimento na participação dos lucros na forma acordada.

6. A ausência de homologação de acordo no sindicato, por si só, não descaracteriza a participação nos lucros da empresa a ensejar a incidência da contribuição previdenciária.

(...).

9. Precedentes: AgRg no REsp 1180167/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, DJe 07/06/2010; AgRg no REsp 675114/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, DJe 21/10/2008; AgRg no Ag 733.398/RS, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ 25/04/2007; REsp 675.433/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, DJ 26/10/2006;

10. Recurso especial não conhecido". (Recurso Especial – REsp nº. 865.489 – Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça – Ministro Relator: Luiz Fux – DJe: 24/11/2010).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. REGISTRO DA



NEGOCIAÇÃO NO SINDICATO DOS TRABALHADORES. INSTRUMENTO COMPROBATÓRIO DA REGULARIDADE DO PAGAMENTO. 1. Não incide contribuição previdenciária sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, desde que haja a participação dos trabalhadores na respectiva negociação. 2. O registro do acordo no sindicato é modo de comprovação dos termos da participação, possibilitando a exigência do cumprimento na participação dos lucros na forma acordada. A ausência de homologação de acordo no sindicato, por si só, não descaracteriza a participação nos lucros da empresa a ensejar a incidência da contribuição previdenciária ( REsp 865.489/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 24/11/2010). 3. A determinação legal de não incidência da contribuição previdenciária sobre referidos valores não está condicionada à fase interna da negociação, mas à sua efetiva ocorrência. Eventual inobservância dos procedimentos estipulados pela Lei n. 10.101/2000, que, em tese, podem ser prejudiciais à categoria durante a negociação, como, p.ex., a participação remota/não presencial/virtual (etc) de seu representante, deve ser invocada a tempo e modo próprios pela parte que se considerar prejudicada, mas não pode servir de pretexto para a incidência da contribuição previdenciária, mormente quando o negócio for submetido a registro, nos termos do art. 2º, § 2º, da Lei n. 10.101/2000. 4. No caso dos autos, as instâncias ordinárias decidiram pela incidência da contribuição porque o representante dos trabalhadores teria participado das negociações de forma remota, o que estaria em desconformidade com a lei; e, provocado por embargos de declaração a respeito do registro do acordo, foi omissivo. Recurso provido com a determinação de verificação da existência do registro do acordo no sindicato. 5. Agravo interno não provido.

(STJ - AgInt no REsp: 1815274 SP 2019/0143078-1, Relator: Ministro BENEDITO GONÇALVES, Data de Julgamento: 19/10/2020, T1 - PRIMEIRA TURMA, Data de Publicação: DJe 21/10/2020)

Doutro lado, conforme já indicado, o comando do art. 111, II, do CTN determina ao aplicador e interprete da lei os contornos e limites entabulados pelo legislador, sem restrição ou ampliação, conforme o valor da certeza, em razão da exigência de uma efetiva correspondência entre os elementos do texto e aqueles de construção da realidade.

Desnecessário, portanto, nas negociações com comissão paritária, a efetiva intervenção ou assinatura do Sindicato nos ajustes, na medida em que mostram-se como condições contextuais e intercontextuais e que fogem aos limites estabelecidos pelo art. 111, do CTN. Neste sentido, os Acórdãos 2401-004.219, 2401-004.365, 2401-004.218 e 2401-004.217.

Examinando a instrução processual, observa-se que os pagamentos de PPR decorreram de Acordos Coletivos celebrados em 2015 e 2016 entre os Recorrentes, Comissão de Negociação do Programa AngloGold Ashanti de Participação nos Resultados, eleita especialmente para representar os empregados da Empresa na elaboração do presente instrumento, e o representante do Sindicato dos Trabalhadores indicado para este fim, representado pelo seu diretor:

Termo de Acordo Coletivo de Participação nos Resultados do ano de 2015, que entre si fazem a ANGLOGOLD ASHANTI CORREGO DO SITIO MINERAÇÃO S.A, MINERAÇÃO MORRO VELHO LTDA com sede em Nova Lima - Minas Gerais, inscritas no CNPJ sob o n. 18.565.382/0001-66 e 22.931.299/0001-30, respectivamente, por seus representantes ao final assinados, doravante denominadas Empresa, e a Comissão de Negociação do Programa AngloGold Ashanti de Participação nos Resultados, eleita especialmente para representar os empregados da Empresa na elaboração do presente instrumento, neste ato representada pelos membros efetivos ao final assinados, doravante denominada Comissão, bem como o representante do Sindicato dos Trabalhadores indicados para este fim, neste ato representado pelo seu diretor ao final assinado, tendo em vista o direito disposto no Art. 7º inciso XI da Constituição Federal e em atendimento à Lei 10.101, de 19 de dezembro de 2.000, concordam em estabelecer o presente Acordo Coletivo de Participação nos Resultados, mediante seguintes cláusulas e condições:

O ajuste não decorreu de negociação por comissão paritária, de modo que a participação sindical comprova-se pelo próprio termo de acordo ou convenção coletiva (que tem como parte o representante sindical) e o arquivamento do ajuste na entidade sindical dos trabalhadores.

Pois bem . A Lei 10101/00 determina que o Acordo Coletivo seja arquivado na entidade sindical dos trabalhadores, mas não estabelece prazo a tanto.

*A autuação relata que o Acordo PPR 2015, releva ressaltar que ate a data de 16/11/2015, a exigência determinada no inciso I, art. 2º da Lei 10.101/2000 (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013) não havia sido cumprida, haja vista que a comissão paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria, não estava totalmente composta, conforme se verifica do ofício encaminhado ao Recursos Humanos da Anglogold Ashanti Córrego do Sítio S.A. pelo Sindicato dos Trabalhadores na Indústria da Extração do Ouro e Metais Preciosos, de Nova Lima e Região, que se prestou, frise-se, somente em 16/11/2015, à indicação de seu diretor Moacir Gonçalves como representante do Sindicato para a Comissão PPR 2015*

Entretanto, observa-se que o Acordo Coletivo já havia sido subscrito em março de 2015 e arquivado em 28 de outubro de 2015, conforme também indica o Relato Fiscal e documentos juntados. Relativamente ao ACT de 2016, observa-se assinatura aos 29/02/2016 e arquivamento aos 26/08/2016.

Mais uma vez ressalta-se: os acordos coletivos de trabalho foram arquivados na entidade sindical e contaram com a participação sindical. Mas mesmo que assim não fosse, caso os pagamentos tivessem sido negociados por comissão paritária, observa-se que desde março de 2015 a comissão de negociação já cotava com representante sindical, substituído em novembro de 2015, conforme bem aponta o Recorrente.

Dessa forma, resta-nos acolher as alegações da defesa também no aspecto participação sindical e arquivamento, e, por consequência, cancelar a autuação relativa aos pagamentos de PPR.

## **2 – abono único;**

Segundo o Relato Fiscal:

2.1.1.3.1 - É de se esclarecer que referidos benefícios foram concedidos, em cumprimento da cláusula segunda constante dos instrumentos de negociação do "Acordo Coletivo de Trabalho 2016/2017" e do "Acordo Coletivo de Trabalho 2017/2018", dos quais são signatários, de um lado, a Anglogold Ashanti Córrego do Sítio Mineração e de outro, as entidades sindicais, "Sindicato dos Trabalhadores na Indústria da Extração do Ouro e Metais Preciosos de Nova Lima e Região" e Sindicato dos Trabalhadores na Indústria da Extração do Ouro e Metais Preciosos de Santa Bárbara/MG, cuja cláusula merecedora de destaque, transcrevemos, a seguir, tomando como referência, pela similaridade, o "Acordo 2016/2017":

(..)

*"CLÁUSULA SEGUNDA - ABONO SALARIAL*

*As Empresas concederão a todos os trabalhadores da superfície e subsolo, com vínculo empregatício em 31/07/2016, um Abono Salarial no valor de R\$2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), desvinculado do salário, na forma do artigo 28, § 9º, alínea "e", i tem 7 da Lei 8.212/91, a ser pago em parcela única em até 5 (cinco) dias úteis após a assinatura deste, através de depósito em conta corrente bancária, exceto para aprendizes, Gerentes Gerais e seus superiores hierárquicos.*

(...)

2.1.1.3.2 - É cediço que a definição de salário, suas parcelas integrantes e não integrantes, suas características, etc, em nosso sistema legal, devem estar expressas em Lei, seja no Direito Trabalhista ou no Previdenciário, ramos de Direito autônomos.

Portanto, somente Lei pode, expressamente, desvincular algo do salário.

Nem mesmo Convenções e Acordos Coletivos podem desvincular parcelas salariais, pois esses instrumentos não têm a competência e o poder de Lei.

Assim, como cabe ao Decreto disciplinar, regular, normas para a fiel execução da Lei, o Decreto 3.048/1999, Regulamento da Previdência Social, assim o fez, na questão dos ganhos eventuais e abonos:

(...)

É de se complementar que, constatado que referidos benefícios foram concedidos de forma repetida anualmente, apenas para contextualizar, no mínimo por cinco anos seguidos, (exercícios de 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019), com a expectativa criada, o costume e a certeza do benefício em se caracterizando a situação pré-definida pelo empregador gera a habitualidade, afasta por completo a eventualidade que poderia enquadrar o pagamento no item 7 da letra "e" do § 9º da Lei 8.212/91.

2.1.1.3.3 - Portanto, é de se concluir que os abonos implementados via Acordos Coletivos de Trabalho não são eventuais e são vinculados ao salário, o que lhes retira a possibilidade de aproveitarem as conclusões do Parecer 2.114/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ato Declaratório (AD) 16/2011, bem como afasta a possibilidade de serem considerados ganhos eventuais e abonos previstos no item 7 do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

2.1.1.3.4 - Não resta dúvida de que esse abono não se inclui entre aqueles criados por lei específica e ademais, a despeito do nome convencionado entre as partes para esta verba, sua natureza é salarial, e se constitui numa verdadeira remuneração adicional, paga anualmente de forma contumaz.

2.1.1.3.5 - Por todo o exposto, em síntese, considerando que o CTN determina em seu Art. 111 que regras isentivas devem ser interpretadas literalmente, que está claro que só por força de lei, expressamente, é que se pode desvincular os ganhos eventuais e abonos

do salário, que Acordos e Convenções não têm o poder de modificar normas legais e que o Abono Salarial em comento foi concedido aos seus trabalhadores, de forma repetida anualmente, no mínimo por cinco anos seguidos, caracterizando a habitualidade, tem-se configurado que, referido benefício, por não estar incluído na norma isentiva prevista no item 7 do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91, integra os salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, conforme art. 214. § 10 do já citado Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/1999, não havendo motivos que justifiquem a não incidência das contribuições sociais sobre o mesmo.

Examinando a instrução, o Colegiado de Piso assinalou que:

Constatam-se que a Autoridade Lançadora discrimina que o ABONO ÚNICO estão previstos no ACORDO COLETIVO DE TRABALHO, consoante se depreendem no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL – FLS. 26 a 508 e os documentos abaixo:

ACORDO COLETIVO DE TRABALHO – FLS. 584 A 596 - 597 A 608 - 609 A 621 - 622 A 633 - 634 A 648 - 649 A 663 - 664 A 675 - 676 A 690 - 691 A 698

• FOLHA DE PAGAMENTO – ABONO – FLS. 922 A 938

Portanto, o ABONO ÚNICO devem estar previstos na CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO – CCT, segundo o artigo 111, do Código Tributário Nacional expressa que a interpretação deve ser literal com relação a outorga de isenção, in verbis:

(...)

Lembra-se que há diferença entre a CONVENÇÃO COLETIVA DE TRABALHO é o ACORDO COLETIVO DE TRABALHO, consoante o artigo 611, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, in verbis:

#### TÍTULO VI

##### CONVENÇÕES COLETIVAS DE TRABALHO

*(Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)*

*Art. 611 - Convenção Coletiva de Trabalho é o acôrdo de caráter normativo, pelo qual dois ou mais Sindicatos representativos de categorias econômicas e profissionais estipulam condições de trabalho aplicáveis, no âmbito das respectivas representações, às relações individuais de trabalho. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)*

*§ 1º É facultado aos Sindicatos representativos de categorias profissionais celebrar Acordos Coletivos com uma ou mais emprêsas da correspondente categoria econômica, que estipulem condições de trabalho, aplicáveis no âmbito da empresa ou das acordantes respectivas relações de trabalho. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)*

*§ 2º As Federações e, na falta desta, as Confederações representativas de categorias econômicas ou profissionais poderão celebrar convenções coletivas de trabalho para reger as relações das categorias a elas vinculadas, inorganizadas em Sindicatos, no âmbito de suas representações. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 229, de 28.2.1967)*

Conseqüentemente, o ABONO ÚNICO previsto em instrumento diferente do apontado na legislação tributária, é salário-de-contribuição.

E, esses pagamentos em conformidade com os ACORDO COLETIVO DE TRABALHO – FLS. 584 A 596 - 597 A 608 - 609 A 621 - 622 A 633 - 634 A 648 -

649 A 663 - 664 A 675 - 676 A 690 - 691 A 698, em anos sucessivos e de forma repetida, caracterizam a habitualidade horizontal.

Observa-se que o Relato Fiscal fundamenta o lançamento desta rubrica na não eventualidade, e o Acórdão, a fim de afastar aplicação Ato Declaratório PGFN 16/2011 alegado pela defesa, ressalta que a manutenção do lançamento decorre do fato de que o abono não foi estabelecido em Convenção Coletiva.

O Recorrente pede aplicação do Ato Declaratório PGFN 16/2011, e o cancelamento da autuação. Afirma que o pagamento não tem natureza contraprestativa e não é habitual.

Assinala existência de erro na base de cálculo do lançamento em face do abono único. Saliencia que a Fiscalização incluiu *na base de cálculo da contribuição previdenciária, todo e qualquer valor pago a título de Abono Salarial durante o período fiscalizado, não se atendendo ao fato de que eventuais empregados podem ter recebido tais valores em uma única ocasião, por meio do ACT-2016-17 (pagamento em 2016) ou no ACT-2017-18 (pagamento em 2017). Em outras palavras, nos casos em que determinado empregado da Recorrente principal foi desligado da Empresa antes da vigência do ACT de 2017-18, ou nos casos em que ingressou posteriormente ao encerramento da vigência do ACT de 2016-17, não há como considerar que o Abono Salarial foi pago de forma habitual, “reiterado ao longo dos anos”, considerando que o valor foi pago uma única vez. Por esta razão, a Recorrente principal pleiteou a baixa dos autos em diligência, para que a Autoridade Fiscal providencie o reajuste da base de cálculo exigida, de forma a considerar apenas os valores pagos com habitualidade.*

Pede a conversão do julgamento em diligência para correta apuração do lançamento relativo ao abono único.

Vejamos o Ato Declaratório PGFN 16/2011:

PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2114/2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 09/12/2011, declara que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes:

"nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não há incidência de contribuição previdenciária".

JURISPRUDÊNCIA: REsp nº 434.471/MG (DJ 14/2/2005), REsp nº 1.125.381/SP (DJe 29/4/2010), REsp nº 840.328/MG (DJ 25/9/2009) e REsp nº 819.552/BA (DJe 18/5/2009).

Segundo o Parecer PGFN 2114/2011:

4. O entendimento sustentado pela União em juízo é o de que o abono único, concedido em Convenção Coletiva de Trabalho, sofre a incidência de contribuição previdenciária, porquanto ostenta natureza salarial.

5. Ocorre que o Poder Judiciário tem entendido diversamente, restando assente no âmbito do STJ o posicionamento segundo o qual o abono único, estabelecido em Convenção Coletiva de Trabalho, a teor do art. 28, § 9º, alínea “e”, item 7, da Lei n.º 8.212, de 1991, não integra a base de cálculo do salário-de-contribuição quando o seu pagamento carecer do requisito da habitualidade — o que revela a eventualidade da verba — e não se encontrar atrelado ao pleno e efetivo exercício da atividade laboral.

6. Desse modo, configurada a ausência de vinculação à remuneração do trabalhador, citada verba restará desprovida de natureza salarial, razão pela qual sobre ela não haverá incidência de contribuição previdenciária.

(...)

9. Por conseguinte, o STJ consagra, de modo pacífico, o entendimento no sentido de que o abono único, previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, sendo desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não sofre a incidência de contribuição previdenciária.

Observa-se do Parecer PGFN e Ato Declaratório que sua aplicabilidade pressupõe:

1 – abono pago de forma não habitual; e

2 – abono estabelecido em Convenção Coletiva de Trabalho.

Vejamos aspectos que cercam a habitualidade.

A habitualidade não fica caracterizada pelo pagamento em tempo certo, de forma mensal, bimestral, semestral, ou anual, mas pela garantia do recebimento considerado implemento de condição por parte do trabalhador, ou seja, pela situação motivadora do pagamento.

Neste sentido, o Acórdão 9202-010.330, com ementas abaixo reproduzidas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/09/2008 a 30/09/2008

(...)

PARCELAS PAGAS NO CONTEXTO DA RELAÇÃO LABORAL. NATUREZA SALARIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCIDÊNCIA.

Incide contribuições previdenciárias sobre parcelas destinadas aos segurados da Previdência Social a serviço da empresa, pagas com habitualidade e no contexto da relação laboral.

Extrai-se da fundamentação do R. Voto Vencedor do Acórdão ° 9202-010.330 - CSRF/2ª Turma:

Quanto à alegação de que os valores seriam pagos de forma não habitual, convém ressaltar que a eventualidade não está relacionada à frequência ou à periodicidade com que se paga determinada verba, mas à previsibilidade de seu pagamento. Recorrendo-se ao Acórdão n.º 9202-003.044, colacionado nas contrarrazões da Fazenda Nacional, tem-se que a eventualidade diz respeito ao oferecimento de vantagem decorrente de caso fortuito ou de evento incerto. Contudo, os programas de segurança e performance e os benefícios que deles advindos, como visto nos trechos do Relatório Fiscal destacados

acima, têm suas regras e condições previstas em documentos elaborados pela empresa e aprovados, ainda que de modo genérico, pelos ACT/CCT, ou seja, seu pagamento tem causa determinada, restando descabido afirmar que tal verba ostenta caráter eventual.

O item 7 da alínea "e" do § 9º da Lei n.º 8.212, de 1991, exclui do conceito de salário de contribuição, as verbas recebidas a títulos de ganhos eventuais ou não habituais.

O ganho eventual/não habitual é aquele que se recebe de forma inesperada, por caso fortuito, como no caso de uma indenização dada graciosamente pela empresa a um empregado que tenha perdido sua moradia, por conta de uma enchente. Nota-se aqui que nem a enchente, nem a indenização poderiam ser antevistas ou esperadas.

Como dito, o conceito relativo à habitualidade não diz respeito apenas à quantidade de pagamentos, mas, como já apontado, à situação motivadora do pagamento.

Examinando a autuação e descrição dos fatos, constata-se a inaplicabilidade do AD PGFN 16/2011, como pleiteia o Recorrente, por 2 motivos:

- 1 – pela não eventualidade/habitualidade do pagamento, já que previsível,
- 2 – pelo fato do seu estabelecimento ter decorrido de Acordo e não de Convenção Coletiva de trabalho.

E nem se diga que o Relato Fiscal nada disse quanto ao estabelecimento do abono em Acordo e não Convenção Coletiva de trabalho.

Somente pela habitualidade, os valores já devem ser considerados como salário.

A importância paga, devida ou creditada aos segurados a título de abonos/adicionais, com habitualidade e decorrentes Acordos Coletivos, integram a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias, não se aplicando a estas os ditames do Ato Declaratório 16/2011 da PGFN.

Dessa forma, mantida a autuação neste aspecto.

No mais, o Recorrente assinala existência de erro na base de cálculo do lançamento em face do abono único. Salieta que a Fiscalização incluiu *na base de cálculo da contribuição previdenciária, todo e qualquer valor pago a título de Abono Salarial durante o período fiscalizado, não se atendendo ao fato de que eventuais empregados podem ter recebido tais valores em uma única ocasião, por meio do ACT-2016-17 (pagamento em 2016) ou no ACT-2017- 18 (pagamento em 2017). Em outras palavras, nos casos em que determinado empregado da Recorrente principal foi desligado da Empresa antes da vigência do ACT de 2017-18, ou nos casos em que ingressou posteriormente ao encerramento da vigência do ACT de 2016-17, não há como considerar que o Abono Salarial foi pago de forma habitual, “reiterado ao longo dos anos”, considerando que o valor foi pago uma única vez. Por esta razão, a Recorrente principal pleiteou a baixa dos autos em diligência, para que a Autoridade Fiscal providencie o reajuste da base de cálculo exigida, de forma a considerar apenas os valores pagos com habitualidade.* Pede a conversão do julgamento em diligência para correta apuração do lançamento relativo ao abono único.

O Recorrente alega mas não comprova suas afirmações.

A totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título aos segurados integram a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias com exceção daquelas constantes do § 9º do art. 28 da Lei n.º 8.212/1991. Esse dispositivo contém

pagamentos não sujeitos à incidência da contribuição, e os requisitos a serem cumpridos pelos contribuintes para que seja afastada a incidência.

Não comprovada a inserção de valores pagos com suporte no §9º, do art. 28 da Lei nº 8.212/1991 na base de cálculo do tributo lançado, afasta-se a alegação do Recorrente.

Quanto à solicitação de diligência, observa-se que o princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa. Assim, incumbe ao Recorrente apresentar tempestivamente, ou seja, junto com a impugnação, as provas em direito admitidas, que se contraponham às conclusões fiscais, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, conforme disposições contidas no art. 16 do Decreto 70.235, de 1972.

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência com o objetivo de produzir essas provas, eis que tanto a diligência quanto a perícia destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo ou ao confronto de elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

Soma-se o fato de que o indeferimento da solicitação corretamente bem fundamentado, não enseja vício à decisão por cerceamento à defesa.

#### Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

#### Como bem considerou o Colegiado de Piso:

O pedido de diligência não pode ser deferido, pois o interessado deve apontar as divergências das bases de cálculos constatadas pelo lançamento, especificadamente competência por competência e comprovados, por meio de documentos idôneos, pois o ônus probatório é de quem alega, consoante os artigos 28 e 57, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, in verbis:

*Art. 28. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e sem prejuízo do disposto no art. 29 (Lei nº 9.784, de 1999, art. 36).*

*Art. 57. A impugnação mencionará (Decreto no 70.235, de 1972, art. 16, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º, e pela Lei no 11.196, de 2005, art. 113):*

*I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;*

*II - a qualificação do impugnante;*



*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;*

Assim, como o impugnante não trouxe provas de suas alegações, não há como acolher os argumentos de sua impugnação.

Logo, não há como acolher as alegações do impugnante, como também, o pedido de diligência.

(...)

O momento de o impugnante apresentar as provas é junto com a manifestação, a menos que haja fatos do parágrafo 4º, do artigo 57, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, in verbis

(...)

Quanto, a diligência ou a perícia, os artigos 18 e 28 do Decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, assim, disciplina, in verbis:

(...)

No caso em exame, considera-se desnecessária a diligência proposta pelo manifestante, por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento.

A realização de perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não é o caso dos presentes autos.

Com efeito, a perícia somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes.

Logo, não há como deferir os requerimentos do impugnante.

Acolhidos os fundamentos do R. Acórdão Recorrido como razão de decidir, indefere-se o pedido de diligência.

### **3 – limitação da base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros em 20 salários mínimos**

O recorrente alega existência de limitação da base de cálculo das contribuições destinadas a terceiros em 20 salários mínimos em decorrência da aplicação do parágrafo único do art. 4º da Lei 6.950/1981.

Extrai-se da R. Decisão de Piso:

A Autoridade Lançadora demonstra os fundamentos fáticos e jurídicos das CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PARA OS FUNDOS E TERCEIROS, de forma detalhada, discriminando as legislações tributárias, que embasam a isso, conforme o TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL – FLS. 26 A 508.

Não há nenhuma legislação tributária que impeça de lançamentos acima do teto de 20 salários mínimos para as contribuições para os TERCEIROS.

De fato, a Lei nº 6.950/1981 continha em seu artigo 4º a seguinte redação:

Art 4º - O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.

O Decreto-Lei nº 2.318/1986 revogou o art. 4º da Lei nº 6.950/1981:

Art 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.

O art. 10 da Lei Complementar nº 95/98 é estabelecido que a unidade básica articular de uma lei é o seu artigo, razão pela qual não se pode falar em manutenção do parágrafo único após a revogação do *caput*.

A limitação de 20 salários mínimos prevista no parágrafo único do artigo 4º da Lei 6.950/1981 foi revogada juntamente com o artigo 4º, pelo Decreto-Lei nº 2.318/1986.

Soma-se a isso o fato de que no dia 13/03/2024, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça – STJ, decidiu em sede de recurso repetitivo não ser aplicável a limitação de 20 salários-mínimos das contribuições devidas ao Sistema S (REsp nº 1.898.532).

A matéria foi pacificada com a aprovação da seguinte tese repetitiva:

Tema 1079/STJ:

- 1) O artigo 1º do Decreto-Lei 1861/1981, com redação dada pelo Decreto-Lei 1867/1981, definiu que as contribuições devidas ao Sesi, Senai, Sesc e Senac incidem até o limite máximo das contribuições previdenciárias;
- 2) Especificando o limite máximo das contribuições previdenciárias, o artigo 4º, parágrafo único, da superveniente Lei 6.950/1981 também especificou o teto das contribuições parafiscais em geral, devidas em favor de terceiros, estabelecendo-o em 20 vezes o maior salário-mínimo vigente;
- 3) O artigo 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1986 expressamente revogou a norma específica que estabelecia teto-limite para as contribuições parafiscais devidas ao Sesi, Senai, Sesc e Senac, assim como seu artigo 3º expressamente revogou o teto-limite para as contribuições previdenciárias;
- 4) Portanto, a partir da entrada em vigor do artigo 1º, inciso I, do Decreto-Lei 2.318/1981, as contribuições destinadas ao Sesi, Senai, Sesc e Senac não estão submetidas ao teto de 20 salários-mínimos.”

Desta forma, resta-nos manter a autuação neste aspecto.

### **CONCLUSÃO.**

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto no que toca às inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, por dar provimento parcial ao recurso, para cancelar a autuação relativa ao pagamento de PPR.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly

---

<sup>i</sup> LINS, Robson Maia, *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo, Noeses, 2019, pg 292 e ss

<sup>ii</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário linguagem e método*. 4. ed. rev. e ampl. São Paulo: Noeses, 2011, p. 593

<sup>iii</sup> TORRES, Ricardo Lobo. *Normas de Interpretação e Integração do Direito Tributário*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

<sup>iv</sup> TORRES, Heleno Taveira. *Interpretação literal das isenções é garantia de segurança jurídica*, publicado no Conjur de 20/05/2020

<sup>v</sup> ALVES, H. N.; BUSTAMANTE, T. R. “A interpretação literal no Direito Tributário brasileiro: uma proposta de interpretação para o artigo 111 do CTN.” In: ÁVILA, Humberto. *Fundamentos de Direito Tributário*. Madrid; Barcelona; Buenos Aires; São Paulo: Marcial Pons, 2012