



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721098/2021-22
ACÓRDÃO	2302-004.339 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de fevereiro de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	BANCO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO ECONOMICO E SOCIAL E FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 30/11/2017

RECURSO DE OFÍCIO. AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. VALORES RECEBIDOS PELOS EMPREGADOS NA FORMA DE CARTÕES. SÚMULA CARF Nº 213. VINCULAÇÃO DOS ÓRGÃOS JULGADORES. NÃO CONHECIMENTO.

SÚMULA 213 - O auxílio alimentação pago in natura ou na forma de tíquete ou congêneres não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, independentemente de o sujeito passivo estar inscrito no PAT.

Não se conhecerá de recurso interposto em face de decisão de primeira instância que adote como razão de decidir Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do art. 101, III, do RICARF e §13 do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

RECURSO VOLUNTÁRIO. ACORDO DE PLR. FALTA DE OBSERVÂNCIA DA LEI DE REGÊNCIA. NECESSIDADE DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. MECANISMOS DE AFERIÇÃO DE RESULTADOS.

O pagamento a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, em desacordo com lei específica, de cujo instrumento de acordo não consta regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição, devem compor o salário de contribuição.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE E LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício, no percentual de 75%, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverá ser exigida juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício, em conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, em negar-lhe provimento. As conselheiras Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo e Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz votaram pelas conclusões. A conselheira Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo manifestou interesse em apresentar declaração de voto.

Sala de Sessões, em 04 de fevereiro de 2016.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Por sua clareza e precisão, adoto trechos do relatório da decisão de primeira instância para descrever o procedimento fiscal e a impugnação:

[...]

Autos de Infração em que foram constituídas contribuições sociais devidas à Seguridade Social e para outras entidades e fundos, com lançamento de multa de ofício de 75%, conforme quadro:

Tributo	Crédito em RS	Folhas
Contribuição Previdenciária da empresa e do empregador, inclusive sobre o risco ambiental do trabalho (GILRAT)	138.297.005,38	203-213
Contribuição para outras entidades e fundos (INCRA/FNDE)	15.158.699,69	14-23
Total dos Autos do processo	153.455.705,07	547

Do Relatório Fiscal

Conforme Relatório Fiscal, no curso da auditoria realizada, foi constatado pagamento a empregados de valores a título de Participação nos Lucros ou Resultados, bem como relativos à Auxílio Alimentação/Refeição, este inclusive, pago também à administradores da autuada, que deixaram de ser declarados em GFIP e, conseqüentemente, sem o recolhimento das respectivas contribuições previdenciárias e outros fundos.

Da Alimentação/Refeição

Com relação à referida verba, a fiscalização informa que não há incidência de Contribuições Previdenciárias sobre o Auxílio Alimentação somente quando for pago in natura ao trabalhador, devendo incidir contribuição previdenciária sobre as parcelas destinadas ao custeio da alimentação pagas em pecúnia ou mediante vales, tíquetes ou cartões.

Fundamenta que se aplica ao caso, a alínea “c”, do § 9º, do art. 28, da Lei nº 8.212/91 e inciso III do art. 58 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009.

Ressalva, que embora a Lei nº 13.467/2017, deu nova redação ao §2º do art. 457 da CLT, vedando apenas o pagamento do Auxílio alimentação em dinheiro e estabeleceu que para todas as outras formas de pagamento dessa verba não haveria incidência da Contribuição Previdenciária, sua vigência ocorreu apenas a partir de 11/11/2017.

Descreve que o fornecimento pelo contribuinte do benefício relativo à Alimentação aos trabalhadores foi pactuado através de negociação coletiva, conforme Acordos Coletivos de Trabalho – ACT e das Convenções Coletivas de Trabalho – CCT.

Informa que para a presente infração juntou os Contratos de prestadora do serviço de fornecimento de cartões eletrônicos com as Notas Fiscais de fornecimento do Auxílio Alimentação e Razão Contábil com planilhas fornecidas pelo contribuinte.

Foram elaboradas pela fiscalização:

- 1) Planilha denominada “Apuração da Base de Cálculo e do RAT Ajustado Devido – Alimentação/Refeição – Empregados”;
- 2) Planilha denominada “Apuração da Base de Cálculo – Administradores”.

Acrescenta, que com relação aos pagamentos efetuados aos administradores, apurou que a partir do mês 08/2017 os valores dos benefícios referentes à alimentação foram consignados em folha de pagamento, declarados em GFIP, e houve a correspondente incidência das Contribuições Previdenciárias.

Conclui que foram considerados como base de cálculo dos lançamentos fiscais, os valores referentes às Notas Fiscais emitidas até 10 de novembro de 2017.

Por decorrência foram lavrados os correspondentes autos de infração.

Da Participação nos Lucros ou Resultados dos Empregados

Neste tópico, a fiscalização reporta que identificou pagamentos efetuados a título de Participação nos Lucros aos Empregados através da análise dos Registros Contábeis, da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte – DIRF e dos Resumos Mensais das Folhas de Pagamento.

Apurou que tais pagamentos decorreram de Acordos Coletivos que não observaram regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, conforme o determinado na Lei 10.101/2000.

Cita a Cláusula 3ª do Acordo, discorrendo que o único critério para a elegibilidade dos beneficiários adotado foi a admissão do empregado antes do início do ano base a que se refere o pagamento da PLR (ou no decorrer deste) e estar em efetivo exercício ao término desse mesmo ano. Acrescenta que (...) *“seria necessário que o instrumento de negociação contivesse alguma determinação a ser cumprida pelos empregados e que fosse incentivadora da produtividade, que, se atendida, lhes daria o direito ao recebimento do numerário especificado. Entretanto, nos acordos em comento, não há qualquer determinação para os empregados, sendo apenas necessário trabalhar na empresa e manter vínculo no último dia do respectivo ano, ainda que tenham se afastado durante todo o ano por doença ou acidente de trabalho, o que se assemelha ao pagamento de um prêmio por tempo de serviço e não de Participação nos Lucros ou Resultados. (Cláusula 3ª do Acordo)”*

Acrescenta que o *“percentual de pagamento da PLR comum a todos os empregados, independentemente de objetivos e metas a serem atingidos individualmente, e não havendo a verificação de critérios para uma avaliação do desempenho individual, não nos é possível definir as regras cabíveis a cada beneficiário”*.

Aduz que a diferenciação entre os beneficiários diz respeito somente ao cálculo do montante devido de PLR, tendo como base a remuneração contratual e, portanto, quem ganha mais recebe mais a título de PLR em relação ao que possui remuneração menor.

Na mesma esteira da violação das regras claras e objetivas, aponta da necessidade de os trabalhadores conhecerem previamente, no corpo do próprio instrumento de negociação, quanto irão receber a depender do lucro auferido ou do resultado obtido pelo empregador se os objetivos forem cumpridos. Que o percentual da participação nos lucros possuiu como premissa atingimento de metas estabelecidas para os indicadores ou conjunto de indicadores apurados de forma global, considerando a empresa como um todo, não havendo verificação de desempenhos individuais. Faz referência às cláusulas 5ª e 8ª do Acordo.

Cita excertos de doutrina e julgados do CARF.

Outro ponto levantado pela auditoria foi de que os 3 (três) Acordos Coletivos celebrados pelo BNDES foram assinados retroativamente ao início de seus anos base, quando o dispositivo legal determina que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação prévia e que suas regras serão previstas no instrumento decorrente dessa negociação.

Traz como conclusão que:

“Verificamos que, na melhor das hipóteses, há um prazo de apenas 11 (onze) dias entre a celebração do Acordo e o término da sua vigência. E, ainda, nos 3 (três) instrumentos há a previsão da publicidade, aos empregados, dos resultados dos indicadores utilizados no cálculo da PLR, a qual acontecerá semestralmente (Cláusula 13ª do Acordo). Vê-se claramente, portanto, que os empregados durante quase todo o ano de 2016, desconheciam completamente os requisitos a que deveriam atender para fazer jus ao recebimento da verba referente à PLR, uma vez que os critérios e condições para o recebimento do benefício só foram estabelecidos posteriormente, em 20/12/2016 e 30/12/2016, muito próximo do final do período a que se referiam, demonstrando a ausência de prévia negociação, o que fere diretamente os ditames legais.”

(...)

Ora, para ter direito ao recebimento da PLR são impostas condições ao empregado, e este precisa saber quais são estas e mais, em tempo hábil, sob o risco de ter sua expectativa de direito de pronto prejudicada.

A estipulação de objetivos após o início do ano base retira do pagamento qualquer possibilidade de adequação à legislação específica. Afinal, datas como as aqui existentes possibilitavam escassa, limitada e insuficiente possibilidade, quando não praticamente inexistente, de ação por parte dos destinatários para o cumprimento das metas. Além do mais, sabemos que a regulamentação dessa matéria se dá no sentido de proteger o trabalhador para que sua participação seja justa.

Desta feita, os instrumentos decorrentes das negociações devem ser formalizados antes do ano base, devendo deles constar, de forma clara e objetiva, as metas, os resultados, prazos, critérios e condições que, se implementados, darão aos empregados o direito de receber a verba desvinculada da remuneração. Afinal, se assim não fosse, indagar-se-ia sobre a utilidade e eficácia das regras contidas na legislação, não bastando, tão somente, a existência de um acordo.

Assim sendo, a auditoria considerou que os pagamentos de Participação nos Lucros ou Resultados foram baseados em instrumentos de negociação que não apresentaram os requisitos legais, fazendo com que as parcelas pagas estivessem em desacordo com a lei específica, passando a integrar, portanto, o salário-de-contribuição e ensejando o lançamento fiscal.

Da Impugnação

Ciente da autuação, a contribuinte apresentou impugnação aos lançamentos fiscais.

Dispõe sobre o contido no art. 151, inciso III, do CTN, requerendo a suspensão da exigibilidade.

Do Pagamento do Valor Incontroverso

A impugnante informa que contesta todas as infrações, salvo aquela referente à "alimentação a administradores não oferecida à tributação", pois promoveu o recolhimento (DARF código 2141-Anexo 3) no valor de R\$ 35.645,14, incluídos os encargos legais (multa e juros), com dedução de 50% da multa, na forma do art. 6º, inciso I, da Lei n. 8.218/91, requerendo a extinção do crédito tributário nesse montante, nos termos do art. 156, I, do CTN.

Sobre o Auxílio-Alimentação

A postulante traz vasto arrazoado sobre a incidência das contribuições previdenciárias e sua exclusão sobre verbas indenizatórias, defendendo que o pagamento de auxílio-alimentação no âmbito do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, instituído pela Lei nº. 6.321/76, não tem como finalidade

remunerar o empregado pelo trabalho prestado, mas sim assegurar que condições melhores para a realização do trabalho estejam presentes.

Defende que em 2017, a reforma trabalhista trazida pela Lei 13.467/2017 pôs fim às discussões a respeito da natureza do auxílio-alimentação, conforme dispôs expressamente na CLT, em seu art. 457, §2º, se alinhando ao entendimento consolidado na doutrina e jurisprudência que ocorria desde antes de 2017. Ressalta que o Decreto nº 10.854/2021, também prevê em seu artigo 178, salvo o pagamento em dinheiro, que tal verba não tem natureza salarial.

Outrossim, dispõe que em observância ao princípio estatuído no art. 7º, XXVI, da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB) acerca da força normativa dos acordos e convenções, é admissível a pactuação em acordo coletivo acerca da natureza indenizatória do auxílio alimentação, sendo que para além da inscrição do BNDES no PAT, o benefício também foi firmado em Acordo Coletivo de Trabalho.

A impugnante acrescenta que na ocorrência dos fatos geradores vigia contrato de Prestação de Serviços celebrado com a Sodexo Pass do Brasil, devendo se aplicar uma interpretação finalística da regra contida na alínea "c", do §9º, do art. 28 da Lei nº 8.212/91, de maneira a abarcar a alimentação na forma de ticket, dado que se trata de “aquisição de refeições em restaurantes e estabelecimentos similares” e “aquisição de gêneros alimentícios em estabelecimentos comerciais”, não se caracterizando pagamento em pecúnia da alimentação, conforme definição pelas normas do PAT.

Por fim, traz excertos de julgados do STJ e CARF, para corroborar suas argumentações.

Sobre a PLR

Inicialmente a impugnante contextualiza a previsão constitucional da verba em questão, argumentando ser desvinculada da remuneração, pois “trata-se de mecanismo de valorização da mão de obra dos empregados com o escopo de incentivar a melhoria de sua produtividade, atuando como um instrumento de integração entre capital e o trabalho”, sendo incerta e eventual.

Expõe que no caso concreto, a fiscalização procedeu à análise das cláusulas relacionadas à PLR dos Acordos Coletivos de Trabalho, sendo a PLR paga aos empregados do BNDES no ano de 2017, referente ao período de apuração de 2016.

Defende que a lei não exigiu a obrigatoriedade de adoção de indicadores individuais de desempenho, por outro lado exigiu regras claras e objetivas, que foram devidamente definidas nos instrumentos dos Acordos Coletivos, conforme cláusula 5ª, quais sejam: lucro contábil no exercício de 2016, em função do conjunto de

indicadores de Sustentabilidade Financeira e desempenho do Indicador das Prioridades Estratégicas.

Ressalta que no contexto da redação dada pela Lei nº 14.020/2020, aos termos do art. 2º, §6º, da Lei nº 10.101/2000, “a autonomia da vontade das partes contratantes será respeitada e prevalecerá em face do interesse de terceiros”, indicando que a Receita Federal, como órgão externo, não tem poder para determinar aquilo que parece objetivo ou claro para o BNDES e seus empregados em um acordo.

A impugnante postula que a previsão de percentual uniforme a todos os empregados sobre o salário, não é vedada pela legislação, tendo sido escolhida como uma fórmula de distribuição mais isonômica entre os empregados elegíveis, recebendo valor superior os trabalhadores com maior antiguidade e mérito na empresa, com prováveis/esperadas maiores responsabilidades e contribuições para o resultado alcançado.

Refuta o entendimento do Fisco acerca da exigência de celebração de Acordo Coletivo previamente ao PLR, alegando que se trata de interpretação subjetiva e arbitrária. Cita que a Lei nº 14020/2020 alterou o art. 2º, §7º, da Lei nº 10.101/2000. Aduz que Empresas Estatais Federais, estão sujeitas a regime próprio para aprovação e pagamento da PLR, sendo que o STF, ao apreciar a ADI 5417, reconheceu a constitucionalidade do art. 5º da Lei nº 10.101/2000.

Por fim, requer que se exclua a imposição de penalidades e encargos sobre incidência das contribuições lançadas, pelo previsto no art. 112, do CTN, ao argumento de que, em observância ao princípio da eventualidade, na hipótese de não procedência da presente impugnação, houve boa-fé do BNDES, pela interpretação razoável da Lei n. 8.212/91, já que mesmo antes da entrada em vigor da nova redação do art. 457, §2º da CLT, já havia vasto entendimento doutrinário e jurisprudencial no sentido da natureza indenizatória do auxílio alimentação. E no que se refere ao PLR, o advento da Lei n. 14.020/2020, trouxe importantes regras para a regulação da PLR.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O julgamento foi realizado em sessão de 27 de março de 2025, sendo proferido o Acórdão nº 108-046.199 – 26ª TURMA/DRJ08, e-fls. 649 a 670, com as seguintes ementas:

ACORDO DE PLR. FALTA DE OBSERVÂNCIA DA LEI DE REGÊNCIA. NECESSIDADE DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. MECANISMOS DE AFERIÇÃO DE RESULTADOS.

O pagamento a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, em desacordo com lei específica, de cujo instrumento de acordo não consta regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das

regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição, devem compor o salário de contribuição.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. LANÇAMENTO INCONTROVERSO. AUXÍLIO ALIMENTAÇÃO A ADMINISTRADORES.

Consolida-se administrativamente a matéria não impugnada, assim entendida aquela que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.

PAGAMENTO PARCIAL DA AUTUAÇÃO. APROPRIAÇÃO.

Recolhimentos efetuados após a ciência da autuação são considerados para efeito de liquidação parcial do crédito, uma vez que constituem pagamentos de valores tidos como incontroversos, configurando a anuência do sujeito passivo à exigência, não acarretando a retificação do lançamento, cabendo sua apropriação ao crédito pelo setor responsável da Delegacia de jurisdição do sujeito passivo.

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. VALORES RECEBIDOS PELOS EMPREGADOS NA FORMA DE CARTÕES. PARECER Nº BBL-04, DE 16/02/2022. IN RFB Nº 2.110/2022. SÚMULA CARF Nº 213. VINCULAÇÃO DA RFB.

Em razão da aprovação, por Despacho do Presidente da República, publicado no Diário Oficial da União (D.O.U.) de 23/02/2022, do Parecer nº BBL - 04, de 16/02/2022, do Advogado-Geral da União, que adotou, nos termos estabelecidos no Despacho do Consultor-Geral da União nº 00041/2022/GAB/CGU/AGU, o Parecer nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/ AGU da Consultoria-Geral da União, e, tendo em vista o disposto no art. 34, inciso III da Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.110/2022, e no enunciado da Súmula CARF nº 213, vinculando os órgãos julgadores da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), o auxílio-alimentação pago aos empregados na forma de tíquetes ou congêneres não integra o salário-de-contribuição.

Impugnação Procedente em Parte Crédito

Tributário Mantido em Parte

RECURSO DE OFÍCIO

Apresentado Recurso de Ofício em razão do valor exonerado ultrapassar o limite de alçada, em conformidade com o artigo 34, inciso I do Decreto nº 70.235/1972, na redação dada pela Lei nº 9.532/1997, e o artigo 366 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, na redação dada pelo Decreto nº 6.224, de 04/10/2007, combinado com o artigo 1º da Portaria do Ministério da Fazenda (MF) nº 2, de 17/01/2023.

RECURSO VOLUNTÁRIO

A ciência do Acórdão de Impugnação deu-se em 16/04/2025, e-fls. 685, tendo a Recorrente apresentado na data de 02/05/2025, e-fls. 687, Recurso Voluntário, e-fls. 691 a 728, documentos anexados e-fls. 729 a 851.

Relata que conforme o Acórdão recorrido, o objeto litigioso foi dividido em 3 blocos, tendo decidido que:

Auxílio Alimentação dos Administradores, haja vista que o BNDES optou por não impugnar esse item e efetuou o pagamento, conforme guia de recolhimento, e-fls. 621, no valor de R\$ 35.645,14 (trinta e cinco mil, seiscientos e quarenta e cinco reais e catorze centavos), o Acórdão decidiu que o recolhimento efetuado pelo BNDES deveria ser considerado, estando, portanto, este item superado.

Auxílio Alimentação dos empregados, no concerne a este item, concedido na forma de cartões, em razão da aprovação, por Despacho do Presidente da República, publicado no Diário Oficial da União (D.O.U.) de 23/02/2022, do Parecer nº BBL - 04, de 16/02/2022, do Advogado-Geral da União, que adotou, nos termos estabelecidos no Despacho do Consultor-Geral da União nº 00041/2022/GAB/CGU/AGU, o Parecer nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/ AGU da Consultoria-Geral da União, e, tendo em vista o disposto no art. 34, inciso III da Instrução Normativa (IN) RFB nº 2.110/2022, e no enunciado da Súmula CARF nº 213, vinculando os órgãos julgadores da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), o Acórdão decidiu que o auxílio-alimentação pago aos empregados na forma de tíquetes ou congênere não integra o salário-de-contribuição, devendo portanto, *“ser afastada/cancelada, aqui, a exigência das contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre os valores pagos, pela empresa, a seus empregados, a título de alimentação e refeição, na forma de cartões”*. Portanto, restando superada esta questão em favor do BNDES.

Participação nos Lucros e Resultados (PLR), em relação a este item, o Acórdão não acolheu os argumentos colacionados pelo BNDES, em sua impugnação ao lançamento, sendo este o objeto do Recurso voluntário.

A Recorrente faz uma análise crítica a respeito do tema, mencionando legislação, doutrina e jurisprudência. No mais, limita-se a se insurgir contra a incidência de contribuições sociais previdenciárias sobre o pagamento a título de participação nos lucros ou resultados da empresa – PLR e seus acréscimos legais, reprisando os argumentos apresentados em sede de impugnação, discorrendo a respeito de:

A ausência de regras claras e objetivas nos Acordos Coletivos quanto à PLR

Celebração dos instrumentos de negociação

A alegação de desvirtuamento das rubricas e ensejo à fraude

DA BOA FÉ

Exclusão de sanção conforme jurisprudência do STJ

PEDIDO:

Em razão do Recurso de Voluntário, requer seja reconhecida e mantida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos da lei;

Seja reconhecido e provido o Recurso Voluntário, com resolução de mérito, reformando-se o Acórdão, para afastar a incidência das contribuições sociais

previdenciárias sobre o PLR dos funcionários do BNDES, pagos em 2017, relativamente ao exercício de 2016.

Caso os pedidos anteriores não sejam deferidos, requer, subsidiariamente, a exclusão da multa, dos juros de mora e do valor correspondente à atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, na forma do parágrafo único, do artigo 100 c/c artigo 112 do Código Tributário Nacional.

É relatório.

VOTO

Conselheira Carmelina Calabrese – Relatora

Processo submetido à apreciação deste Conselho por força de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício em razão da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ08, de excluir do crédito tributário, os valores referentes ao auxílio-alimentação pago aos empregados na forma de tíquetes ou congênere por não integrar o salário-de-contribuição.

ADMISSIBILIDADE

RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

RECURSO DE OFÍCIO – Crédito Exonerado

O acórdão recorrido julgou parcialmente procedente a impugnação, no que diz respeito, unicamente, aos valores lançados de contribuições sociais previdenciárias e de terceiros incidentes sobre os valores pagos pela empresa, a seus empregados, a título de alimentação e refeição na forma de cartões.

A exoneração teve como fundamento:

“Dessa forma, em razão da publicação do referido despacho presidencial e da Súmula CARF nº 213, e considerando a situação fática relatada pela fiscalização e a legislação retro mencionada, tem-se que deve ser afastada/cancelada, aqui, a exigência das contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre os valores pagos, pela empresa, a seus empregados, a título de alimentação e refeição, na forma de cartões.”

Nos termos da Súmula CARF 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data da apreciação em segunda instância. O limite de alçada, disposto na Portaria MF nº 2, de 22013, é de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

No caso em análise, o Acórdão nº 108-046.199 – 26ª TURMA/DRJ08, julgou procedente parte da impugnação sendo a soma do principal e das multas superior ao montante de

R\$ 15.000,000,00. No entanto, conforme relatado acima, a exoneração deu-se em razão de matéria sumulada pelo CARF, conforme transcrito abaixo:

Súmula CARF nº 213

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024

O auxílio alimentação pago in natura ou na forma de tíquete ou congêneres não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, independentemente de o sujeito passivo estar inscrito no PAT.

Acórdãos Precedentes: 9202-009.993; 9202-010.863; 9202-010.919; 9202-011.276.

Nos termos do art. 101, III, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2003, consta:

Art. 101. Não se conhecerá de recurso interposto em face de decisão de primeira instância que adote como razão de decidir:

[...]

III - Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do §13 do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo não se aplica quando, com relação às decisões ou súmulas mencionadas nos incisos I a III:

I - houver outra matéria a ser apreciada; ou

II - o recurso voluntário contiver argumentação com os motivos de fato ou de direito pelos quais o enunciado das súmulas ou as decisões não se aplicariam ao caso concreto.

No presente caso, no Recurso de Ofício, não há outra matéria a ser apreciada e a argumentação e fundamentação da exoneração se aplica a Súmula CARF nº 213.

Isto posto, **NÃO CONHEÇO DO RECURSO DE OFÍCIO**, nos termos do art. 101, III, do RICARF.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Cabe fazer um registro prévio acerca das citações doutrinárias e referentes a jurisprudência administrativa e Judicial, apresentadas pelo Recorrente junto a seus argumentos de recurso:

As citações doutrinárias aduzidas, ainda que respeitáveis e de autoria de consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

As decisões administrativas colacionadas, mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados, não sendo vinculantes, produzem efeitos apenas para os casos julgados.

As decisões judiciais aduzidas, mesmo as reiteradas, somente serão de observância obrigatória pelas unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil e pelos órgãos administrativos julgadores, quando julgadas no rito dos recursos repetitivos e de repercussão geral, após a manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014.

Em ambos os casos, os atos decisórios não podem ser estendidos genericamente a outros casos, produzindo efeitos apenas em relação às partes que integram os processos e com estrita observância do conteúdo dos julgados.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Os Recorrentes pleiteiam a suspensão da exigibilidade do crédito tributário enquanto não ocorrer a coisa julgada administrativa.

Ressalta-se que a suspensão do crédito tributário é efeito que decorre direta e automaticamente da interposição do recurso voluntário, nos termos do art. 150, III, do Código Tributário Nacional - CTN, prescindindo de decisão por parte deste colegiado.

RAZÕES DE RECURSO

A Recorrente menciona que no concerne ao “vale alimentação para os administradores”, o BNDES optou por efetuar o pagamento das contribuições sociais previdenciárias, o que pode ser provado com a juntada da guia de recolhimento, e-fls. 621, no valor e R\$ 35.645,14, estando, portanto, superada esta questão.

No que concerne ao Auxílio Alimentação dos Empregados, na forma de cartões, a DRJ, conforme o Acórdão mencionado, decidiu que não integra o salário de contribuição, cancelando a exigência das contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre os valores pagos, pela empresa, a seus empregados, restando, portanto, também superada esta questão.

Desta forma, a Recorrente, em suas razões recursais, limita-se a questionar tão somente a incidência de contribuições sociais previdenciárias e de terceiros sobre o PLR pago aos empregados, repetindo todas as alegações apresentadas em sede de impugnação, conforme descrito no relatório acima, não havendo nenhum argumento de mérito ou documentos que justifiquem uma nova visão dos fatos, tanto apontados no Relatório Fiscal, quanto na decisão de piso.

Quanto a Recorrente mencionar, em vários tópicos de suas razões de recurso, sobre a aplicação retroativa das alterações da Lei nº 14.020, de 2020, na Lei nº 10.101, de 2000, cumpre esclarecer:

A Lei nº 10.101, de 2000, sofreu alterações importantes com a promulgação da Lei nº 14.020, de 2020. No entanto, quando da promulgação do Projeto de Lei de Conversão - PLV nº

15, de 2020, na Lei nº 14.020, em julho de 2020, houve veto presencial aos arts. 32 e 37. Posteriormente, **em novembro de 2020**, o Congresso Nacional derrubou o veto ao art. 32. Como o **art. 37, pelo qual se pretendia conferir efeito interpretativo às novas regras, não teve o veto derrubado**, as alterações substanciais promovidas na Lei nº 10.101, de 2000, pelo art. 32, têm efeito apenas prospectivo, isto é, **valem apenas para fatos geradores a partir de novembro de 2.020**.

O art. 106 do Código Tributário Nacional – CTN, estabelece:

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; (grifou-se)

Em seu conteúdo, a Lei nº 14.020, de 2020, não tem norma expressa de retroatividade ou comando para ser interpretativa, uma vez que foi vetado o art. 37, da citada lei, que estabelecia o caráter interpretativo.

Assim, as alterações promovidas na Lei nº 10.101, de 2000, pela Lei nº 14.020, de 2020, em seu art. 32, **relacionadas abaixo, só prevalecem para fatos geradores a partir de novembro de 2020:**

Lei nº 14.020, de 2020

Art. 32. O art. 2º da Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000, passa a vigorar com a seguinte redação: Promulgação partes vetadas

‘Art. 2º

§ 3º-A . A não equiparação de que trata o inciso II do § 3º deste artigo não é aplicável às hipóteses em que tenham sido utilizados índices de produtividade ou qualidade ou programas de metas, resultados e prazos.

.....

§ 5º As partes podem:

I - adotar os procedimentos de negociação estabelecidos nos incisos I e II do caput deste artigo, simultaneamente; e

II - estabelecer múltiplos programas de participação nos lucros ou nos resultados, observada a periodicidade estabelecida pelo § 2º do art. 3º desta Lei.

§ 6º Na fixação dos direitos substantivos e das regras adjetivas, inclusive no que se refere à fixação dos valores e à utilização exclusiva de metas individuais, a autonomia da vontade das partes contratantes será respeitada e prevalecerá em face do interesse de terceiros.

§ 7º Consideram-se previamente estabelecidas as regras fixadas em instrumento assinado:

I - anteriormente ao pagamento da antecipação, quando prevista; e

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.

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

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

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

§ 9º Na hipótese do inciso II do § 8º deste artigo, mantém-se a validade dos demais pagamentos.

§ 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.

Portanto, todas as alegações da Recorrente, no sentido da aplicação retroativa das alterações da Lei nº 10.101, de 2000, incluídos pela Lei nº 14.020, de 2020, não prevalecem, em virtude do fato gerador, analisado no presente processo, referir-se a 02/2017 a 10/2017.

Assim, em virtude de entender que a decisão de piso analisou detalhadamente a matéria sobre a autuação dos valores de PLR pagos aos empregados, tanto em relação ao Relatório Fiscal, quanto aos documentos juntados pela auditoria, e os argumentos apresentados na impugnação e repetidos no Recurso Voluntário, adoto como razão de decidir, as externadas no Acórdão 108-046.199 – 26ª TURMA/DRJ08, conforme trechos abaixo descritos, que ficam confirmados, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF:

DOS PAGAMENTOS EFETUADOS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS
Passando-se à questão relativa aos pagamentos efetuados a título de PLR, oportuno fazermos uma síntese do contexto da legislação pertinente ao caso.

A Constituição Federal de 1988 no intuito de incentivar o empregador a conceder ao empregado participação nos lucros ou resultados da empresa, previu no Capítulo II - Dos Direitos Sociais, em seu artigo 7º, inciso XI que:

"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;"
(grifado)

A regulamentação do acima previsto ocorreu a partir da edição da Medida Provisória 794/94, a qual, após diversas reedições, culminou na Lei 10.101/2000, cujos excertos aplicáveis ao caso, abaixo reproduzimos:

Lei nº 10.101/00

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 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.

Por sua vez, quanto à incidência de contribuições previdenciárias, a Lei nº 8.212/91, dispõe em seu art. 28, inciso I, que o salário de contribuição se constitui na remuneração auferida, entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título. Tal assertiva encontra embasamento na própria Constituição Federal, em seu art. 195, ao dispor sobre a Seguridade Social.

Já, o parágrafo 9º do referido artigo 28 da Lei nº 8.212/91, traz exclusivamente, de maneira taxativa, o que é excluído do salário de contribuição.

Nesta esteira, a participação nos lucros ou resultados da empresa, somente quando pagas ou creditadas de acordo com lei específica, a Lei nº 10.101/2000 (acima reproduzida), deixará de compor a base de incidência das contribuições sociais. Vejamos:

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 nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

(...)

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

Pois bem. Contextualizada a legislação aplicável, verifica-se, em suma, que a Lei nº 10.101/2000 trouxe a necessidade de instrumento elaborado de maneira que ocorra efetivamente negociação entre empresa e empregado (art. 2º da Lei nº 10.101/2000) com condições claras e objetivas, bem como, os mecanismos de aferição do acordado, buscando efetivamente uma integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade.

A Participação nos Lucros ou Resultados é desvinculada da remuneração, não possuindo natureza jurídica salarial e não integrando o salário de contribuição, mas desde que paga em conformidade com a lei específica nº 10.101/2000, ou seja, quando atenda ao disposto na legislação retro mencionada, possibilitando efetivamente, a apuração de que os valores pagos possuam tal natureza jurídica.

Cabe razão à fiscalização ao afirmar que *“As regras claras e objetivas quanto ao direito substantivo referem-se à possibilidade de os trabalhadores conhecerem previamente, no corpo do próprio instrumento de negociação, quanto irão receber a depender do lucro auferido ou do resultado obtido pelo empregador se os objetivos forem cumpridos”*.

Assim, necessária a efetiva comprovação da participação dos empregados na obtenção do resultado positivo acordado, dado o atingimento de condições claras previamente determinadas, que alcançadas, representem a verdadeira razão de ser da verba em questão.

Portanto, a determinação de simples percentual de pagamento da PLR comum a todos os empregados, independentemente de objetivos e metas a serem atingidos, tomando por base apenas o salário, sem aferição do atingimento pelo empregado de uma regra pré-estabelecida, não se coadunam com fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição, exigidos pelo §1º, do art. 2º, da Lei nº 10.101/2000.

De fato, conforme demonstrado pela fiscalização, a inexistência nos Acordos Coletivos de indicadores de desempenho individualizados, considerando como elegibilidade para recebimento da participação *“a admissão do empregado antes do início do ano base a que se refere o pagamento da PLR (ou no decorrer deste) e estar em efetivo exercício ao término desse mesmo ano”*, não exprime critério de incentivo à participação no referido programa.

Tal condição já decorreria da remuneração a que o empregado faz jus, ganhando contornos de natureza salarial. O §1º, do art. 2º, da Lei nº 10.101/2000 é explícito ao afirmar da

necessidade de mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, sendo necessário que o instrumento de negociação contivesse alguma determinação a ser cumprida pelos empregados e que fosse incentivadora da produtividade.

A impugnante se insurge alegando que a lei não determinou a adoção de indicadores individuais de desempenho. Ocorre que o apontamento da fiscalização, no contexto apurado, foi no sentido de que o percentual aplicado na participação a ser recebido por cada empregado era calculado tendo como premissa o atingimento das metas estabelecidas para o conjunto de indicadores, apurados de forma global, ou seja, considerando-se a empresa como um todo, simplesmente na existência de lucro contábil, não havendo qualquer menção à verificação de desempenhos individuais, impossibilitando definir as regras cabíveis a cada beneficiário. (Cláusulas 5ª a 8ª do Acordo). Tal condição impossibilitava atestar a efetiva participação dos empregados nos termos pactuados, carecendo de objetividade e clareza na pactuação entre o capital e o trabalho, de que condições seriam esperadas dos segurados empregados.

Neste aspecto, o argumento de que o empregado com maior antiguidade na empresa com “prováveis/esperadas maiores responsabilidades” teria maiores contribuições para o resultado alcançado, carece de transparência e possui natureza extremamente subjetiva, em total afronta à determinação do §1º, do art. 2º, da Lei 10.101/2000, que estatui a necessidade de se contar nos instrumentos instituidores do programa de participação nos resultados de regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos dos participantes.

A diferenciação entre os beneficiários limitava-se somente ao cálculo do montante devido de PLR, considerando o salário contratual de cada empregado. A cláusula 4ª do Acordo, prevê em seus parágrafos a consideração no “valor base” os ganhos de exercício de função de confiança, adicional de transferência, adicional noturno ou horas extras, proporcionalmente aos dias de exercício. Dessa forma, quem tem maior remuneração, recebe mais a título de PLR; quem tem remuneração menor, recebe menos, ou seja, revela-se um aspecto de complemento da remuneração.

De se considerar que não se está a limitar a autonomia da vontade das partes contratantes, mas necessário considerar que o instrumento instituidor, objeto de negociação, deve se conformar com o quanto previsto em lei. Neste aspecto, o art. 28, § 9º, “j” estabelece que a incidência previdenciária será afastada somente quando a PLR for paga ou creditada de acordo com lei específica. Portanto, ainda que se privilegie a autonomia das partes, ainda assim deverá possuir regras claras e objetivas de maneira que não se desvirtue o alcance social e sua desvinculação da remuneração.

Embora a impugnante alegue que como “estatal” sujeitava-se a controles específicos para formalização da pactuação da PLR, observando diretrizes específicas fixadas pelo Poder Executivo (nos termos do art. 5º da Lei nº 10.101/2000), ainda assim, há necessidade do prévio conhecimento pelos empregados das metas e condições que são esperados para a fruição da participação. A fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, pressupõe, sem sombra de dúvidas, de que os participantes de um programa

que vise a integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição, tenham prévio conhecimento do que se espera de seu desempenho e condições de elegibilidade.

Tal contexto demonstrado impossibilitou o conhecimento prévio pelo empregado do esforço que deveria dispender para receber a PLR, em confronto com as determinações legais, dado que, não se pode falar aqui da existência de regras claras e objetivas, nem de conhecimento prévio das metas a serem atingidas pelo empregado, mas repisa-se, baseadas apenas na apuração global de lucro contábil. A determinação de prazo de prévia assinatura de no mínimo 90 dias da data do pagamento, foi incluída no § 7º do art. 2º da Lei 10.101/2000, somente a partir da Lei 14.020/2020, posteriormente aos fatos geradores aqui tratados, que como é cediço, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, nos termos do art. 144 do CTN.

Acrescento, que este é o entendimento do CARF, conforme últimos acórdãos publicados sobre o tema:

ACÓRDÃO 2201-012.203 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 22 de agosto de 2025

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. DISPOSIÇÕES CONSTANTES DA LEI Nº 10.101/00. NORMA ISENTIVA. EXIGÊNCIA DE CUMPRIMENTO.

Os valores pagos a título de PLR não integram o salário de contribuição se, e somente se, forem observados os requisitos constantes da Lei nº 10.101/00, entre eles, a exigência da existência de regras claras e objetivas sobre as metas a serem alcançadas.

AJUSTE PRÉVIO. ASSINATURA DO ACORDO DURANTE O PERÍODO DE APURAÇÃO. ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

Não há, na Lei nº 10.101/00, determinação sobre quão prévio deve ser o ajuste de PLR. Tal regra demanda, necessariamente, a avaliação do caso concreto. No entanto, é de rigor que a celebração de acordo sobre PLR preceda os fatos que se propõe a regular, ou que a sua assinatura seja realizada com antecedência razoável ao término do período de aferição, pois o objetivo da PLR é incentivar o alcance dos resultados pactuados previamente.

[...]

“Assim, para cumprir com os objetivos da Lei, fazendo com que o trabalhador se sinta engajado no processo de trabalho, estimulado e empenhado ao atingimento de um objetivo comum, faz-se necessário o conhecimento prévio do objetivo a ser alcançado e do quanto o seu engajamento, a sua dedicação, resultará em seu benefício na forma de participação nos lucros ou resultados.”

DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS. CONSEQUÊNCIA.

O texto constitucional condiciona a desvinculação da parcela paga a título de PLR da remuneração aos termos da lei. O plano de PLR que não atende aos requisitos

da Lei nº 10.101/2000 não goza da isenção previdenciária. O descumprimento de qualquer dos requisitos legais atrai a incidência da contribuição social previdenciária sobre a totalidade dos valores pagos a título de PLR.

ACÓRDÃO 9202-011.666 – CSRF/2ª TURMA

SESSÃO DE 11 de fevereiro de 2025

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. CELEBRAÇÃO DO ACORDO NO FIM DO PERÍODO DE APURAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DOS PRECEITOS LEGAIS.

A Lei nº 10.101/2000 estabelece que os programas de metas e resultados devem estar pactuados antes do período de aferição de tais critérios para a fixação da PLR atribuída a cada empregado, pois o objetivo da PLR, como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e incentivo à produtividade, é motivar o alcance dos resultados pactuados previamente.

Não cumpre os requisitos legais da regra isentiva o acordo pactuado já no fim do período-base para apuração do valor de PLR, pois não estimulam esforço adicional do trabalhador a aumentar sua produtividade.

MULTA DE OFÍCIO

No que diz respeito a alegação da Recorrente de afastamento da multa de ofício e demais acréscimos legais, sob a alegação de dúvida razoável, nos termos do art. 112, do CTN, não prospera. Conforme mencionado no Acórdão recorrido, a apuração, pela fiscalização, diz respeito ao pagamento da PLR que não observou os ditames da lei de regência, em afronta ao disposto no § 9º, “j”, do art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991.

O lançamento fiscal decorreu de falta de pagamento ou recolhimento de contribuições previdenciárias e sociais, obrigações a que a impugnante estava legalmente obrigada, sujeitando-se ao lançamento de ofício, nos termos dos artigos 142 e 149 do CTN. Portanto, a conduta da Impugnante de agir ou não com dolo ou má-fé, foi irrelevante para o lançamento fiscal, que como visto decorreu de exigência legal com a aplicação da multa de ofício e consectários legalmente previstos, sendo que no presente caso, não houve agravamento da multa aplicada.

Nestes termos, o Acórdão recorrido não merece reparos.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício, nos termos do art. 101, III, do RICARF, em virtude de o valor exonerado ter como fundamento Súmula do CARF.

Conhecer o Recurso Voluntário e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, relatora

Com a devida vênia, entendo importante registrar ressalvas quanto a alguns fundamentos adotados pela fiscalização e acolhidos no voto condutor, embora acompanhe as conclusões.

A autuação parte da premissa de que a inexistência de metas individuais inviabilizaria, por si só, a caracterização da PLR. Contudo, tal exigência não encontra amparo na Lei n. 10.101/2000 e tampouco se sustenta diante da jurisprudência do CARF, que tem reconhecido a validade de programas de PLR fundado em metas e indicadores coletivos, desde que objetivos, previamente pactuados e verificáveis.

No caso, os critérios de apuração foram expressamente definidos em instrumento coletivo, vinculando o pagamento ao lucro contábil do exercício de 2016, ao conjunto de indicadores de Sustentabilidade Financeira e ao desempenho do Indicador das Prioridades Estratégicas (Cláusula Quinta do ACT). Portanto, não se trata de pagamento incondicionado, mas de mecanismo de participação nos resultados baseado em parâmetros corporativos, sendo indevida a conclusão de descaracterização apenas porque o percentual foi comum a todos os empregados ou porque não houve avaliação individual.

Inclusive, quanto ao “percentual de pagamento comum a todos os empregados”, ressalto que tal circunstância, no caso concreto, não descaracteriza a PLR. A Lei n. 10.101/2000 não exige que a distribuição seja calibrada por desempenho individual, tampouco veda que o programa preveja pagamento linear (mesmo percentual/valor) para todos os participantes de determinada faixa salarial. O que a lei requer é que existam regras claras e objetivas para apuração e pagamento, isto é, metas e indicadores mensuráveis, e não que haja diferenciação individualizada do valor entre beneficiários.

Nessa linha, o percentual uniforme constitui apenas critério de rateio/distribuição do montante apurado a partir dos resultados e indicadores pactuados, não se confundindo com ausência de metas. Assim, a uniformidade do percentual não autoriza presumir pagamento incondicionado, sobretudo quando o próprio instrumento coletivo vincula o pagamento ao lucro contábil e a indicadores corporativos de desempenho.

Da mesma forma, também faço ressalva quanto ao questionamento fiscal relativo à elegibilidade. Os critérios de elegibilidade não se confundem com os critérios de apuração e cálculo da PLR, sendo legítimo que a definição de quem participa esteja vinculada ao vínculo empregatício, enquanto o valor seja apurado a partir, repisa-se, de indicadores objetivos de resultado e lucratividade.

Todavia, apesar dessas ressalvas, acompanho as conclusões, pois entendo que subsiste óbice autônomo e determinante: o requisito da pactuação prévia. No caso concreto, o acordo foi formalizado apenas 11 dias antes do término do período de apuração, sem comprovação suficiente de que o programa se repetia no tempo ou de que as regras já eram

previamente conhecidas pelos empregados, o que compromete a anterioridade exigida para o adequado enquadramento na Lei nº 10.101/2000.

A Lei da PLR (inciso II do §1º do art. 2º da Lei n. 10.101/2000) condiciona a validade do pagamento à existência de negociação prévia sobre a participação. Confirma-se a redação do dispositivo:

programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente. grifou-se.

Como se vê, a Lei n. 10.101/2000 não estabelece prazo objetivo para a fixação dessas regras. Não consta, como pretende a fiscalização — e foi acolhido pela DRJ —, que a pactuação deva necessariamente ocorrer antes do início do exercício a que se referem os resultados. A norma legal exige prévia pactuação, mas não impõe marco temporal específico, tampouco determina que o instrumento seja celebrado no exercício anterior ao da apuração.

Entretanto, a inexistência de prazo expreso não autoriza concluir que qualquer lapso temporal seja suficiente para atender ao requisito legal. A exigência de pactuação prévia deve ser interpretada à luz da finalidade do instituto da PLR, que pressupõe previsibilidade, transparência e efetiva vinculação do pagamento ao desempenho, afastando a formalização tardia do programa quando o resultado já se encontra, em grande medida, conhecido ou previsível.

No caso concreto, o acordo foi firmado apenas 11 dias antes do término do período de apuração, sem comprovação de que o plano se repetia no tempo, de que as regras já eram previamente conhecidas pelos empregados ou de que o instrumento celebrado representava mera formalização de condições previamente pactuadas. Assim, a anterioridade material exigida pela Lei n. 10.101/2000 não restou demonstrada, não sendo suficiente, por si só, a simples celebração formal do ajuste em momento tão próximo ao encerramento do exercício.

Ressalte-se, ainda, que nem mesmo a alteração legislativa posterior, que passou a exigir antecedência mínima de 90 dias em relação ao pagamento da parcela única ou da parcela final, socorre o contribuinte. Isso porque, além de se tratar de norma superveniente, não há nos autos demonstração precisa pelo recorrente das datas de pagamento que permita concluir, com base no conjunto probatório, pelo efetivo atendimento desse prazo, ainda que se admitisse, em tese, a aplicação retroativa do novo parâmetro legal.

Dessa forma, não é possível reconhecer como atendido o requisito legal de pactuação prévia em hipóteses nas quais a formalização ocorre a apenas 11 dias do término do período de apuração, sem outros elementos que evidenciem anterioridade material.

Assinado Digitalmente

Conselheira Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, relatora