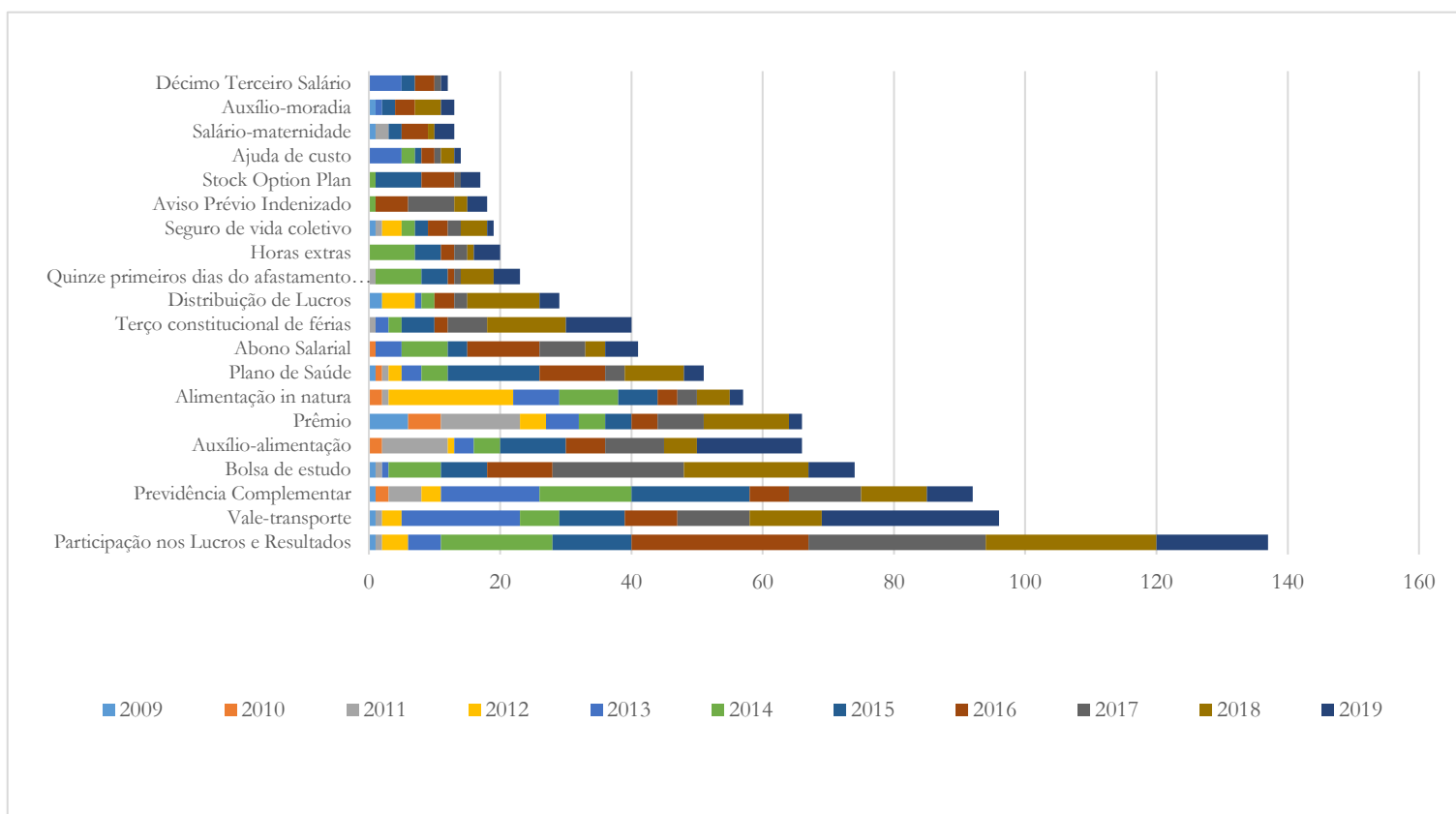


## NOTA TÉCNICA PLR x BÔNUS

### ANÁLISE TÉCNICA SOBRE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADO E BÔNUS

#### I. INTRODUÇÃO

- Há diversos mecanismos para recompensar, incentivar e motivar talentos dentro das empresas, dentre eles: benefícios como academia, day spa, bolsa auxílio educação e bônus em geral (pagos para a empresa como um todo, por área ou colaborador, bônus de contratação – *hiring bônus*, etc).
- Com efeito, a grande maioria das empresas tem como preferência a distribuição de prêmios em dinheiro para recompensar metas ou resultados atingidos e, para isso, o empregador utiliza o bônus ou Participação nos Lucros e Resultados (PLR).
- Tal assunto é de grande relevância, na medida em que cada escolha (bônus ou PLR) gera um efeito tributário que pode ou não ser capaz de cumprir com os propósitos do incentivo escolhido e reverberar no caixa da empresa.
- De acordo com os dados apresentados pelo INSPER<sup>1</sup>, o tema PLR foi o mais importante em todo contencioso administrativo previdenciário no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) no período de 2009 a 2019. Confira-se o gráfico:



5. De forma geral, o contencioso reside na incidência ou não da contribuição previdenciária sobre os valores pagos a título de PLR e bônus, especificamente em relação ao preenchimento dos requisitos legais para fazer jus as deduções.

6. Recentemente, o debate reacendeu com a aprovação unânime, em 27/04/22, na Comissão de Assuntos Econômicos do Senado Federal, do Projeto de Lei 581/2019 (Senador Alvaro Dias - PODEMOS/PR), que isenta de imposto de renda recebimentos a título de PLR. Caso se converta em lei, vai dar grande impulso aos programas de participação dos empregados nos lucros e resultados.

7. Neste sentido, a presente nota técnica possui como objetivo esclarecer o conceito de cada forma de premiação, trazer a diferenciação de cada mecanismo e o atual posicionamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sobre o tema.

## **II. BÔNUS OU PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS (PPR)**

8. O bônus ou Programa de participação nos resultados (PPR) visa recompensar os colaboradores quando as metas e objetivos de produção estipulados para determinado período são alcançados. Assim, essa modalidade está relacionada à produtividade, e não aos ganhos da empresa.

9. De forma geral, os dois efeitos mais citados da remuneração feita por meio de bônus ou PPR estão relacionados à indução de um maior esforço e à seleção de melhores funcionários, sendo composto de três componentes: medidas de desempenho, padrões de desempenho e método de pagamento.

10. A Lei nº 13.467/2017 alterou a Consolidação das Leis do Trabalho (CLT) e previu no § 2º do artigo 457 o conceito do prêmio, tendo definido que tal rubrica não constitui base de incidência de qualquer encargo de ordem trabalhista ou previdenciária, ainda que paga de forma habitual.

## **III. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR)**

11. A Constituição Federal consagrou o direito fundamental dos trabalhadores à participação nos lucros e resultados, desvinculando-o, porém, da remuneração. Almeja-se, com isto, estabelecer integração entre o capital e o trabalho, pela união de objetivos entre empregado e empregador (força do trabalho x lucros\resultados da empresa).

12. O artigo 28, parágrafo 9º da Lei nº 8.212/91 estabelece que não integram o salário de contribuição a Participação nos Lucros ou Resultados da empresa, desde que pagas ou creditadas de acordo com a Lei nº 10.101/2000, que em seu artigo 2º define que os pagamentos serão objeto de negociação entre a empresa e seus “empregados”.

13. A partir do julgamento do Recurso Especial n. 1.872.706/DF (2020), foi definido que, de fato, a verba PLR tem natureza jurídica indenizatória, desvinculando-se do salário ou da remuneração habitualmente recebida pelo trabalhador.

14. Em relação ao tratamento tributário, temos que a PLR não compõe a base de cálculo da contribuição para a seguridade social ou para terceiras entidades. Também não é base para depósitos do FGTS ou para cálculo dos valores de reflexos trabalhistas. Para efeitos de apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a participação no resultado poderá ser deduzida como despesa operacional, dentro do próprio exercício da sua constituição.

15. Contudo, para fazer jus a esse tratamento (e é aqui que reside a zona cinzenta), é necessário que a remuneração seja feita em conformidade com a Lei no 10.101/2000 ou de acordo com a Lei 6.404/1976, situação em que incorrerá o benefício de não incidência das contribuições ou valores devidos aos funcionários a título de FGTS ou reflexos, porém não poderá ser deduzida no cálculo do IRPJ e CSLL a menos que a participação seja atribuída a todos os empregados de acordo com as normas gerais, com tratamento igualitário para todos que estejam em situação equivalente no momento em que foram estipuladas no estatuto ou contrato social ou pela deliberação da assembleia.

#### **IV. PRINCIPAIS DIFERENÇAS ENTRE O BÔNUS E A PLR**

16. A principal diferença entre o bônus/PPR para funcionários e PLR é que a segunda precisa ser negociada entre a empresa, seus colaboradores e representantes sindicais da classe antes de ser homologado em Acordo Coletivo.

17. Além disso, uma vez acordada a PLR precisa ser paga sempre que a empresa registra lucros e bons resultados. Já o bônus fica a critério da empresa, não precisa ser negociada e tem periodicidade variável.

18. Uma das vantagens ainda da PLR, por outro lado, é a tributação do IRPF conforme tabela progressiva própria, um pouco mais vantajosa, enquanto o prêmio está sujeito, por configurar acréscimo patrimonial, à tabela progressiva geral de IRPF. Ainda, quanto à possibilidade de dedução da respectiva despesa da base de cálculo do IRPJ/CSL para empresas sujeitas ao lucro real, a PLR também pode ser mais interessante, na medida em que é integralmente dedutível e, a princípio, o prêmio, por envolver liberalidade na sua concessão, pode ter a sua dedutibilidade questionada pelo Fisco.

19. A PLR também pode apresentar certa vantagem quando tratamos de metas simples como produtividade, na medida em que sua aferição pode ser mais fácil do que o desempenho extraordinário a que o prêmio está vinculado, a depender da situação.

20. Com as mudanças da MP 905/2019, assim como o prêmio que pode ser concedido individualmente, a PLR também pode ser negociada diretamente com o próprio empregado que seja hipersuficiente. A data de assinatura, ponto de muito debate na jurisprudência, também foi flexibilizada, uma vez que o plano deverá ser assinado com antecedência de, no mínimo, 90 dias da data do pagamento da parcela única ou final.

## **V. CONTROVÉRSIAS E A JURISPRUDÊNCIA DO CARF**

21. Há inúmeras controvérsias quando se trata de bônus/PPR e PLR. Isso porque, se o pagamento for muito frequente e sem métricas claras de desempenho, pode ser enquadrado como parte do salário e sofrer encargos.

22. Soma-se a isso o entendimento expresso pela Receita Federal do Brasil (RFB) que geralmente possui entendimento restritivo sobre os institutos, no sentido de que tudo é salário passível da contribuição previdenciária, o que gera enorme insegurança jurídica ao empresário.

23. No que tange ao posicionamento da RFB e do CARF, recentemente, a 2ª Turma da Câmara Superior do Tribunal Administrativo mudou de entendimento e decidiu que não incide contribuição previdenciária sobre os pagamentos a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) feitos a diretores não empregados.

24. No caso em questão, o contribuinte, após realizar os pagamentos a título de PLR aos diretores, não recolheu as contribuições. Para a fiscalização, os pagamentos não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias quando pagas em conformidade com a Lei nº 10.101/2000, cujas disposições aplicam-se somente aos empregados, não abrangendo os diretores, que são contribuintes individuais.

25. Ao analisar o processo nº 16682.720290/2014-23, o CARF entendeu que o artigo 2º da Lei 10.101/2000 abrange também trabalhadores não empregados (diretores), razão pela qual não deve incidir a contribuição previdenciária sobre a PLR.

26. Além disso, o CARF entendeu que o pagamento da PLR é um benefício, motivo pelo qual não haveria porque falar da contribuição previdenciária sobre os pagamentos, ainda que feito aos contribuintes individuais. Ou seja, a rubrica possui caráter indenizatório e não remuneratório.

27. Ainda, o entendimento do CARF foi no sentido de que o artigo 150, da CF/88 veda o tratamento desigual a outros contribuintes em situações equivalentes, razão pela qual não poderia ser mantido o entendimento expresso pela RFB.

28. Por derradeiro, deve-se destacar que resultado favorável aos contribuintes se deu em razão do fim do voto de qualidade no CARF, o que apenas ratifica a importância da extinção do instituto para fins de justiça fiscal ao empresário que sempre se via vencido pelo empate nos julgamentos decididos em prol do Fisco.

## **VI. CONCLUSÃO**

29. A presente nota técnica objetivou esclarecer e orientar os filiados sobre o conceito de cada forma de premiação, trazendo a diferenciação de cada mecanismo e o atual posicionamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) sobre o tema.

30. Sugerimos fortemente a leitura do material elaborado, a fim de que tenha elementos para a tomada de decisão nas situações cotidianas do empresário, bem como nos colocamos à disposição para dúvidas.