



tributa ou não tributa

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS (PLR)

elaborado por

Fábio Piovesan Bozza

NOVEMBRO - 2025

Tributa ou não tributa?

5 pontos sobre... participação nos lucros e resultados (PLR)



por **Fábio Piovesan Bozza**

novembro 2025

01

Reação legislativa à insegurança vívda

Na aplicação dos planos de Participações nos Lucros e Resultados, as empresas eram surpreendidas pelas posições restritivas da RFB, o que gerava a desqualificação da verba e a cobrança de contribuições previdenciárias, multas e juros. A Lei 14.020/20 procurou oferecer maior segurança jurídica na aplicação das diretrizes da Lei 10.101/00. No entanto, tais alterações não possuem caráter interpretativo, não sendo retroativas. Ou seja, as questões do passado continuam judicializadas.

02

Momento de celebração e participação do sindicato

Na visão do Fisco, o plano deveria ser assinado previamente ao início do período aquisitivo. Assim, uma PLR paga em 2020, referente ao ano de 2019, deveria ser assinada até 31/12/2018. Com as novas regras, a assinatura do plano deve preceder qualquer pagamento e ocorrer ao menos 90 dias antes da parcela final. Outra formalidade era a participação necessária do sindicato no plano. Agora, se o sindicato não indicar representante no prazo de 10 dias, a comissão poderá seguir suas tratativas.

03

Regras claras e objetivas

O cumprimento do requisito sobre a presença de "regras claras e objetivas" costumava ser interpretado, na jurisprudência do CARF, sob a ótica fiscal. As alterações da Lei 14.020/20 enfatizam a prevalência da autonomia da vontade das partes em face do interesse de terceiros (leia-se, o Fisco). Ou seja, na interpretação do plano, prevalecem o desejo e o interesse dos contratantes.

04

Múltiplos instrumentos e metas individuais

Até então, o Fisco não aceitava a aplicação de planos simultâneos e procedia à descaracterização de toda a PLR. Agora, a empresa pode ter diversos programas de PLR (Convenção Coletiva de Trabalho, Acordo Coletivo de Trabalho e/ou plano próprio), respeitada a periodicidade legal. Além disso, o plano não precisa apresentar critérios únicos; pode apresentar metas individuais ou setoriais (diretoria, gerência e cargos operacionais, por exemplo).

05

Periodicidade dos pagamentos

Os pagamentos não podem ser realizados em mais de duas vezes no mesmo ano civil e em periodicidade inferior a um trimestre. O Fisco interpretava que a existência de pagamentos excedentes descaracterizava todo o Plano de PLR. Com a alteração da lei, fica expresso que os erros de periodicidade maculam apenas os pagamentos feitos em desacordo e não todo o plano.



FUNDAMENTOS E NATUREZA JURÍDICA

Fundamento Constitucional e Desvinculação da Remuneração: a Constituição Federal de 1988 estabelece a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa (PLR) como direito fundamental dos trabalhadores, desvinculada da remuneração, conferindo-lhe imunidade objetiva em relação à contribuição previdenciária quando paga conforme a Lei 10.101/2000.

Reflexos trabalhistas e FGTS: quando a PLR observa a Lei 10.101/2000, não integra salário e não compõe base de cálculo de verbas trabalhistas nem do FGTS. O STJ também reconhece a desvinculação da PLR da remuneração para esses fins.

IRPF: Essa desvinculação, contudo, não afasta sua tributação pelo IRPF, pois a PLR representa acréscimo patrimonial tributável decorrente da combinação de trabalho e capital. (CF/88, art. 7º, XI; Lei 10.101/2000)

A Lei 12.832/2013 instituiu tabela progressiva específica e geralmente mais benéfica para tributação da PLR no âmbito do IRPF. A Lei 15.191/2025 atualizou significativamente as faixas de tributação da PLR.

A Receita Federal publicou em 12/09/2025 a nova tabela de tributação da PLR, que passou a valer a partir de maio de 2025:

PLR anual	Alíquota	Dedução
De R\$ 0,00 a R\$ 8.214,40	-	-
De R\$ 8.214,41 a R\$ 9.922,28	7,50%	R\$616,08
De R\$ 9.922,29 a R\$ 13.167,00	15%	R\$1.360,25
De R\$ 13.167,01 a R\$ 16.380,38	22,50%	R\$2.347,78
Acima de R\$ 16.380,38	27,50%	R\$3.166,80

Aspectos Práticos de Declaração no IRPF: a PLR deve ser declarada na ficha "Rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva" do programa do IR.

A tributação é exclusiva na fonte, separada dos demais rendimentos.

O informe de rendimentos da empresa indica se a PLR foi tributada ou isenta. Mesmo com desconto na fonte, é necessário declarar o valor.

Contabilidade (CPC 33): constituir provisão para PLR quando houver obrigação presente e valor mensurável, reconhecendo despesa no período em que o serviço é prestado. Divulgar critérios, premissas e sensibilidade nas notas explicativas.



REQUISITOS DE VALIDADE

A não observância dos requisitos da Lei 10.101/2000 descaracteriza a PLR e faz incidir contribuição previdenciária sobre os valores pagos.

Pactuação prévia: exigência de Conhecimento Antecipado das Metas. O requisito mais crítico é a pactuação prévia. O CARF consolidou que acordos assinados após o início do período de apuração descaracterizam a isenção, pois estímulo à produtividade exige conhecimento prévio das metas. Acordo firmado ao final do período não gera esforço adicional dos trabalhadores (ac. 9202-011.781/2025, 9202-011.746/2025, 9202-011.745/2025, 9202-008.193/2019).

Novo Critério Temporal e Controvérsia sobre Retroatividade. A Lei 14.020/2020 estabeleceu novo critério: o acordo deve ser assinado antes do pagamento da antecipação ou com antecedência mínima de 90 dias da parcela final. O veto ao art. 37 manteve-se, impedindo a retroatividade expressa da norma para casos já julgados. Parte da doutrina defende que a alteração apenas explicitou o sentido original do texto legal, devendo ser aplicada retroativamente para reduzir arbitrariedade fiscal e trazer segurança jurídica (§7º do art. 2º da Lei 10.101/00, alterado pela Lei 14.020/2020).

tributa ou
não tributa

Relativização Excepcional do Pacto Prévio em CCT. A Câmara Superior relativizou a exigência de pacto prévio por voto de qualidade no acórdão 9202-010.625/2023, quando se trata de Convenção Coletiva de Trabalho que reproduz convenções anteriores e a única acusação fiscal é o descumprimento do pacto prévio (ac. 9202-010.625/2023).

Rigor Formal: Arquivamento Sindical e Detalhamento Obrigatório das Metas. Os requisitos formais são rigorosos. A falta de arquivamento no sindicato gera incidência de contribuição, assim como a ausência de participação sindical efetiva ou regras genéricas que não detalhem objetivamente as metas.

O CARF exige que as metas estejam descritas no próprio instrumento, não bastando remissão a anexos internos. Programas complementares como PPG e PPE não são válidos se a participação sindical ou negociação prévia das linhas gerais não for comprovada, não bastando referência genérica no Acordo Coletivo de Trabalho.

PPG e PPE são programas internos de remuneração variável, distintos da PLR da Lei 10.101/2000:

- PPG: "Programa Próprio para Cargos de Gestão". Bônus voltado a gestores. Regra e metas definidas pela empresa, sem negociação coletiva.
- PPE: "Programa Próprio Específico". Variável para áreas elegíveis. Também não é negociado com sindicato.

A Lei 14.020/2020 explicitou que a comissão paritária pode prosseguir se o sindicato for notificado e não indicar representante em 10 dias, além de permitir múltiplos programas e metas individuais por setor. (ac. 9202-011.177/2024, 9202-008.526, 9202-008.457/2019, 9202-008.542, 9202-008.677; Lei 14.020/2020)

Periodicidade e limites operacionais. Pagamentos de PLR não podem ocorrer em mais de duas vezes no mesmo ano civil e nunca com periodicidade inferior a um trimestre civil. Múltiplos programas internos só são válidos se respeitarem essa regra legal de frequência. A Lei 14.020/2020 definiu que irregularidade na periodicidade invalida exclusivamente os pagamentos em desacordo, não mais todo o plano.



Inexistência de Limite de Valor e Invalidação Parcial na Periodicidade. Não existe limite legal de valor para PLR. Pagamento desproporcional ao salário, isoladamente, não descaracteriza o plano.

A desproporcionalidade só é relevante quando combinada com outras irregularidades. Indenização especial prevista em rescisão, mesmo em CCT, possui natureza remuneratória e sofre incidência de contribuição (ac. 9202-011.176/2024, 9202-011.750/2025; Lei 14.020/2020).

Governança documental e prova. Diante do formalismo acima, é fundamental manter dossiê de PLR por ciclo: instrumento coletivo/ata da comissão, evidências de pacto prévio, métricas e relatórios de apuração, comunicações ao sindicato e arquivamento sindical, registros de participação dos representantes e logs de sistema que demonstrem a objetividade das metas.

Distinção PLR × prêmios/bonificações: diferenciar formalmente PLR (negociação coletiva, metas objetivas, tabela exclusiva de IR) de prêmios/bonificações unilaterais. A confusão de natureza eleva risco de reclassificação salarial e de incidência previdenciária.



DEDUTIBILIDADE PARA IRPJ/CSLL

Natureza Técnica da Dedução e Recaracterização como Salário. A dedutibilidade da PLR na apuração do Lucro Real possui natureza técnica, não constituindo benefício fiscal, mas exigência do Princípio da Renda Líquida.

A Lei nº 10.101/2000 estabelece o regime de dedutibilidade da participação nos lucros e resultados (PLR) para fins de apuração do lucro real, permitindo que tais valores sejam abatidos da base de cálculo do IRPJ/CSLL quando cumpridos os requisitos legais. (artigo 371 do RIR/2018)

Quando o pagamento ocorre em desacordo com a referida legislação, a verba é recaracterizada como salário ou gratificação, mantendo-se dedutível por tratar-se de despesa operacional necessária à manutenção da atividade empresarial.

A interpretação de que o descumprimento dos requisitos legais geraria automaticamente a indedutibilidade incorre em falácia lógica, ignorando que outras despesas com empregados também são dedutíveis (Lei 10.101/2000, art. 3º, §1º).

Dedutibilidade da PLR paga a Administradores. O art. 45, § 3º, da Lei 4.506/1964 e o art. 58, parágrafo único do Decreto-Lei 1.598/1977 vedam a dedução de gratificações ou participações no resultado, atribuídas aos dirigentes ou administradores da empresa.

A restrição fiscal sobre a remuneração de administradores remonta a um contexto econômico superado, marcado pelo predomínio de sociedades familiares de pequeno porte onde gestores e proprietários se confundiam.

Dessa realidade histórica surgiu o equívoco conceitual de equiparar a retribuição pelo trabalho de gestão à mera distribuição disfarçada de resultados entre sócios. Tal concepção perdeu sustentação diante da expansão de empresas de médio e grande porte e da profissionalização da gestão corporativa, onde administradores atuam como empregados especializados sem participação societária.

Conflito Normativo. Existe conflito aparente entre a Lei 10.101/2000, que autoriza a dedução da PLR paga a diretores empregados, e os artigos 45, § 3º, da Lei 4.506/1964 e 58, parágrafo único, do Decreto-Lei 1.598/1977, que determinam a adição da remuneração de administradores ao lucro real.

Sustenta-se, no entanto, que a Lei 10.101/2000 teria revogado parcial e tacitamente a legislação anterior, especificamente no caso de PLR paga a diretores empregados da pessoa jurídica.

Posição da Receita Federal. A Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) consolidou entendimento divergente para administradores: a PLR paga a administradores, empregados ou estatutários, é indedutível no IRPJ com base no art. 463 do RIR/99, mas dedutível na CSLL conforme item 163 do Anexo I da IN 1.700/17.

Interessante notar que a **despesa com contribuição previdenciária** incidente sobre a PLR permanece sempre dedutível tanto no IRPJ quanto na CSLL, mesmo quando a própria PLR for indedutível. (SC Cosit 16/18; SC Cosit 546/17).

Indedutibilidade Total por Voto de Qualidade no CARF. O CARF endureceu seu posicionamento. O acórdão 9101-007.170/2024 da Câmara Superior firmou, por voto de qualidade, que PLR paga a dirigentes ou administradores é indedutível tanto para IRPJ quanto para CSLL, independentemente do vínculo empregatício.

A fundamentação apoia-se nos arts. 45, §3º, da Lei 4.506/64 e 58 do DL 1.598/77, que não distinguem regime de contratação. Mantém-se, porém, a dedutibilidade da despesa com contribuição previdenciária sobre a PLR (ac. 9101-007.170/2024).



STJ: Impossibilidade Lógica de Diretores Negociarem Consigo Mesmos. O Superior Tribunal de Justiça adotou linha ainda mais restritiva. No REsp 1.948.478/SP, 2023, a 1ª Turma consolidou que valores pagos a diretores empregados a título de PLR não podem ser deduzidos do lucro real para IRPJ e CSLL.

O ministro Gurgel de Faria fundamentou que os arts. 45, §3º, da Lei 4.506/64 e 303 do RIR/99 vedam expressamente a dedução sem distinguir regime de contratação, que diretores executivos detêm amplos poderes de representação legal e que é logicamente impossível que negociem consigo mesmos como se fossem empregados. A ministra Regina Helena Costa restou vencida.

No AgInt no REsp 1.695.942/RS, de 2024, a 1ª Turma reforçou que a legislação deixa expressa a indedutibilidade para administradores na CSLL, independente da forma de contratação.



CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

Incidência sobre Diretor Não Empregado. A Súmula CARF 195 consolidou que incide contribuição sobre PLR de diretor não empregado, sob o fundamento de que a exceção legal destina-se a empregados, não a contribuintes individuais.

Subordinação como Divisor de Águas Previdenciário. A distinção entre diretor empregado e diretor estatutário define o tratamento previdenciário da PLR. Para diretores que mantêm características de relação de emprego, com subordinação, a PLR não integra o salário-contribuição, aplicando-se a exceção prevista na alínea "j" do §9º do art. 28 da Lei 8.212/91.

Já o diretor estatutário não empregado é enquadrado como contribuinte individual, e sua PLR integra o salário-contribuição. (Lei 8.212/91, art. 28; SC Cosit 368/2014; SC Cosit 16/18).

STJ: Diretor Estatutário como Contribuinte Individual e Exceção da Previdência Complementar. O STJ consolidou jurisprudência favorável à incidência. No REsp 1.182.060/SC, a 1ª Turma firmou que incide contribuição sobre PLR de administradores estatutários não empregados, por serem segurados obrigatórios como contribuintes individuais.

O mesmo julgado afastou incidência sobre valores vertidos a planos de previdência privada complementar com base no art. 69, §1º, da LC 109/01.

No AgInt no REsp 1.873.583/SP, a 2ª Turma esclareceu que PLR de diretor estatutário conforme Lei 6.404/76 não sofre incidência, mas no caso concreto os valores foram qualificados como pró-labore por descumprimento das regras legais, gerando tributação (REsp 1.182.060/SC, 2023; AgInt no REsp 1.873.583/SP, 2023)



ASPECTOS TRABALHISTAS E RESCISÓRIOS

Súmula 451 do TST e Pagamento Proporcional em Rescisões. A Súmula 451 do TST estabelece que mesmo na rescisão contratual antecipada é devido o pagamento proporcional da PLR aos meses trabalhados, pois o ex-empregado concorreu para os resultados positivos da empresa. Fere o princípio da isonomia condicionar o recebimento ao fato de o contrato estar vigente na data da distribuição.

Tensão Jurisprudencial sobre Normas Coletivas Restritivas. Há tensão jurisprudencial sobre a validade de normas coletivas que afastam o pagamento proporcional. A 1ª Turma do TST validou acordo coletivo que restringe PLR em pedidos de demissão, baseando-se no Tema 1.046 do STF (negociado sobre legislado). Já a 2ª Turma entende que a PLR é direito constitucional indisponível, não podendo ser suprimida por norma coletiva.

Aviso Prévio Indenizado e PLR: Decisão TST 2025. Em junho/2025, o Pleno do TST decidiu por unanimidade, sob sistemática de recursos repetitivos, que a projeção do aviso prévio indenizado deve ser considerada para fins de pagamento proporcional da PLR.



A decisão resolve insegurança jurídica que existia sobre o tema, já que o § 1º do artigo 487 da CLT e a OJ 82 do SBDI-1 estabelecem que o período do aviso prévio indenizado integra o contrato de trabalho para todos os efeitos legais.

PLR em Modalidades Especiais de Contratação. Trabalhadores temporários registrados em carteira podem ter direito à PLR, desde que envolvidos diretamente nas atividades da empresa. Trabalhadores terceirizados também podem receber PLR em alguns casos, dependendo das políticas da empresa e contratos com terceirizadas. Estagiários, aprendizes e freelancers não são elegíveis ao benefício por não serem registrados em carteira.

Situações especiais: sucessão e desligados. Em operações societárias e casos de desligamento, tratar rateio pró-rata e pagamentos posteriores no eSocial, classificando corretamente valores de períodos anteriores conforme o leiaute.



PLR E ASSUNTOS CONTROVERTIDOS

- **Contribuição previdenciária sobre PLR de diretores estatutários.** Há divergência entre Turmas do STJ. A 1ª Turma tende a incidir. Há precedente da 2ª Turma sugerindo não incidência em hipóteses específicas. CARF mantém a Súmula 195, mas já houve decisões afastando a contribuição em casos pontuais.
- **Força da Súmula CARF 195 após viradas pontuais.** Debate sobre se decisões recentes da CSRF que afastam contribuição em casos específicos indicam erosão da súmula ou apenas casuísmo probatório.
- **Retroatividade da Lei 14.020/2020 (pacto prévio de 90 dias).** CARF tem acórdão afirmando não retroagir.
- **“Pacto prévio” e onde precisam estar as metas.** Persistem decisões no CARF exigindo metas no próprio instrumento coletivo e outras admitindo documentos apartados, desde que objetivos e acessíveis aos empregados.
- **Arquivamento sindical e base territorial.** A exigência e o rigor do arquivamento perante o sindicato da base seguem variando no CARF, com votos vencidos e resultados diferentes por turma.
- **PLR com valor mínimo/fixo e caráter salarial.** Linhas do CARF entendem que piso fixo retira o incentivo à produtividade, gerando incidência; mas há decisões tratando compensações entre instrumentos e nuances de desenho.

Sperling Advogados

Fábio Piovesan Bozza

fpiovesan@sperling.adv.br

+55 11 3704-0788



Av. 9 de Julho, 4939 | Jd. Paulista
6º Andar | Torre Jardim | 01407-200

São Paulo-SP Brasil

informativo.tnt@sperling.adv.br

+55 11 3704-0788



Copyright 2025. A reprodução total ou parcial é permitida, desde que sejam devidamente citados os autores e a fonte original.