



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10314.728845/2014-97  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-009.329 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de outubro de 2022  
**Recorrente** COMPANHIA METALÚRGICA PRADA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2010 a 31/10/2010

**ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS. SÚMULA CARF N 2.**

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

**NÃO ARQUIVAMENTO DO AJUSTE ELABORADO POR COMISSÃO PARITÁRIA PARA PAGAMENTO DE PLR. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.**

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 assinatura sindical no ajuste elaborado por comissão paritária, por si só, não descaracteriza a participação nos lucros da empresa a ensejar a incidência da contribuição previdenciária, entretanto, a falta do arquivamento no ente sindical afronta diretamente a prescrição legal, e conduz a tributação dos valores percebidos no conceito salarial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidade da multa aplicada, e na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (Presidente), Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros, Thiago Buschinelli Sorrentino

(Suplente Convocado, ausente o Conselheiro Samis Antônio de Queiroz), Sonia de Queiroz Accioly e Christiano Rocha Pinheiro.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 355 e ss e 422 e ss, sanada falta de assinatura) interposto contra decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (fls. 330 e ss) que **manteve as autuações 51.073.293-3 e 51.073.294-1**, em razão do não recolhimento de Contribuições à Seguridade Social e a Terceiros (Outras Entidades e Fundos) decorrentes de pagamentos a seus empregados a título de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR, sem arquivar o Regulamento de Concessão, Acordo ou Convenção Coletiva de Trabalho no Sindicato da categoria profissional.

O procedimento fiscal, levando em conta pagamentos em desacordo com a Lei nº 10.101, de 2000, resultou nos seguintes Autos de Infração – AI:

a) AI 51.073.293-3: Contribuição previdenciária patronal e contribuição para o financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT/SAT;

b) AI 51.073.294-1: Contribuição para Terceiros (Outras Entidades e Fundos).

A R. decisão proferida pelo Colegiado de 1ª Instância (fls. 330 e ss) analisou as alegações apresentadas, abaixo reproduzidas, e manteve a autuação:

A COMPANHIA METALÚRGICA PRADA foi autuada por contribuições não recolhidas à Seguridade Social e a Terceiros (Outras Entidades e Fundos) em razão de fazer pagamentos a seus empregados a título de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR sem arquivar o Regulamento de Concessão, Acordo ou Convenção Coletiva de Trabalho no Sindicato da categoria profissional.

O procedimento fiscal, levando em conta pagamentos em desacordo com a Lei nº 10.101, de 2000, resultou nos seguintes Autos de Infração – AI:

a) AI 51.073.293-3: Contribuição previdenciária patronal e contribuição para o financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT/SAT;

b) AI 51.073.294-1: Contribuição para Terceiros (Outras Entidades e Fundos).

A COMPANHIA METALÚRGICA PRADA apresentou impugnação às fls. 218/233.

Comenta que os valores pagos pelos empregadores a seus colaboradores de Participação nos Lucros e Resultados – PLR seriam imunes de incidência das contribuições previdenciárias previstas no artigo 195, inciso I, da Constituição Federal de 1988, em razão do artigo 7º, inciso XI, da mesma Carta, que incluiu entre os direitos dos trabalhadores tal verba desvinculada da remuneração.

Diz que o legislador constitucional procurou incentivar o diálogo entre o capital e o trabalho, sendo que a Lei nº 10.101, de 19/12/2000, resultado da Medida Provisória – MP 794, de 1994, estaria em harmonia com a Constituição, uma vez que o artigo 3º dessa lei prescreve que o valor pago ao empregado pela empresa a título de Participação nos Lucros e Resultados não substitui ou complementa a remuneração devida.

Acresce, por tratar de imunidade, que está consolidado na jurisprudência, inclusive do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, o entendimento de que a interpretação da norma constitucional imunizante deve ser realizada de forma mais abrangente, não se aplicando a ela os rigores interpretativos previstos nos artigos 111, inciso II, e 176, ambos do Código Tributário Nacional – CTN.

Para tanto, cita a decisão do CARF com o Voto Condutor da Conselheira Carolina Wanderley Landim no Acórdão de nº 2401-003.670.

Assim, conclui que as regras previstas na Lei 10.101, de 19/12/2000, não devem ser interpretadas de forma restritiva e literal como ocorre no caso das isenções, sob pena de se desvirtuar o perseguido pela Carta Republicana de incentivar o diálogo e a participação dos empregados nos resultados das empresas.

Em seguida, a impugnante esclarece que todos os requisitos legais foram observados, porém, por razões que fogem ao seu controle, não teria sido possível arquivar o instrumento no Sindicato representativo dos trabalhadores, porque, quando da realização da reunião para a definição dos critérios e da aceitação da proposta, os representantes sindicais se recusaram a assinar o Termo de Acordo do Programa de Participação nos Resultados – PPR (Docs. 04 e 05).

A impugnante analisa a Ata de Reunião da Comissão de PPR (Doc. 04) e o Termo de Acordo do Programa de Participação nos Resultados – PPR (Doc. 05) para dizer que foram estabelecidas metas de resultados, fixação de índices de desempenho individual claros, existência de regras objetivas de participação e do desempenho alcançado, e o estabelecimento de regras para a revisão do pactuado, decorrentes de comissão partidária entre representantes das partes envolvidas (empresa e empregados), e ainda com a presença de dois representantes do Sindicato dos trabalhadores que participaram de todos os debates e negociações da PPR.

Transcreve os trechos mais relevantes da Ata de Reunião assinada por todos os participantes (Doc. 04), e registra a recusa dos representantes do Sindicato em assinar o Termo de Acordo do Programa de Participação nos Resultados – PPR (Doc. 05), elaborado logo após o encerramento das negociações e aprovação da proposta.

Diz, em razão de faltar as assinaturas dos representantes do Sindicato, que teria ficado impossibilitada de levar o PPR a arquivo.

Por outro lado, fala que a recusa dos sindicalistas em assinarem o Acordo não descaracterizaria a natureza dos valores livremente pactuados pelas partes e pagos pela empresa a seus colaboradores, sendo que tal situação, no máximo, poderia interferir na forma de participação e no montante a ser distribuído, mas que seriam irrelevantes para a tributação sobre a folha de salários.

Esclarece que a norma regulamentadora não traz qualquer sanção para o descumprimento dos requisitos impostos, e que a necessidade de participação de representantes do Sindicato na elaboração do Acordo de PPR foi idealizada pelo legislador com a finalidade de assegurar a efetiva participação dos trabalhadores nas negociações, assegurando o direito de interferirem na elaboração das regras da PPR, e não para conferir aos representantes sindicais poderes de ingerência a sobrepor aos próprios direitos disponíveis e a autonomia de vontade das partes diretamente beneficiadas.

Traz os argumentos do Ex-Ministro do STF, Sidney Sanches, e doutrina de Kiyoshi Harada no sentido de que os representantes do Sindicato apenas prestam assistência aos representantes dos empregados.

Traz jurisprudência do CARF pela imunidade sobre a PLR, ainda que na recusa do Sindicato, mas desde que cumpridos os demais requisitos, bem como decisão do STJ de que a intervenção do Sindicato tem por finalidade tutelar os interesses dos empregados; que o registro do Acordo no Sindicato é modo de comprovação dos termos da participação; e que a ausência de homologação, por si só, não descaracterizaria a PLR.

Nessas considerações, entende a impugnante pela imunidade dos valores pagos a seus colaboradores em cumprimento ao Programa de Participação nos Resultados – PPR, aprovado em 07/04/2010.

A impugnante ainda trata da multa, de 75% (setenta e cinco por cento), com a alegação de ser confiscatória, estando em desacordo com o artigo 150, inciso IV, da Constituição da República.

Reporta ao julgamento do RE n.º 582.461, de Relatoria do Ministro Gilmar Mendes, cuja Corte entendeu que, para que esteja adequada ao princípio do não confisco, admite-se a aplicação de multa de, no máximo, 20% (vinte por cento).

Ainda fala que a multa não pode ser utilizada como expediente ou técnica de arrecadação, sob pena de ferir os princípios da justa indenização (artigo 5º, inciso XXIV, da Constituição Federal), e os da moralidade e da finalidade dos atos administrativos (artigo 37 da também Constituição Federal).

Trata a respeito das reduções entre 50% e 20% previstas no artigo 6º da Lei n.º 8.218, de 29/08/1991, para afirmar que o dispositivo legal compeli o contribuinte ao pagamento da autuação sem que seja instaurado o contencioso administrativo, o que vem a desprestigiar o exercício da ampla defesa constitucionalmente garantida.

Requer a nulidade da multa de 75%, ou a sua redução para 20%.

Por fim, em seu pedido, requer:

- a) A improcedência dos Autos de Infração 51.073.293-3 e 51.073.294-1, tendo em vista a não incidência das contribuições previdenciárias e as devidas a Terceiros sobre os valores pagos pela empresa a seus colaboradores a título de Participação nos Lucros;
- b) A redução da multa de ofício para 20%, ante o caráter confiscatório da multa de 75% aplicada;
- c) A notificação de qualquer documento juntado pela autoridade fiscal, ou de qualquer fato superveniente que venha a ocorrer nos presentes autos, sob pena de violação ao princípio do devido processo legal, do contraditório e ampla defesa;
- d) A notificação de todas as intimações junto à sede da impugnante, no endereço constante do preâmbulo da petição, à Rua Engenheiro Francisco Pita Brito, n.º 138, Santo Amaro, cidade e comarca de São Paulo, Estado de São Paulo, CEP.: 04753-080.

O processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte – DRJ/BH tendo em vista a sua competência para julgar a matéria, conforme Portaria RFB n.º 453, de 11/04/2013 (DOU 17/04/2013), e Portaria RFB n.º 1.006, de 24/07/2013 (DOU 25/07/2013).

O R. Acórdão Recorrido trouxe a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2010 a 31/10/2010

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU NOS RESULTADOS - PLR. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Um Plano de Participação nos Lucros ou nos Resultados deve observar os requisitos impostos pela Lei 10.101, de 2000, sob pena dos valores serem incluídos na base de incidência das contribuições sociais.

Em âmbito administrativo não se discute a inconstitucionalidade da multa de ofício aplicada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 15/06/2016 terça-feira (fls. 353), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 15/07/2016 sexta-feira (fls. 354 e ss), insurgindo-se, inicialmente, contra os lançamentos, ao fundamento de que a imunidade dos valores pagos a título de PLR impede sejam incluídos na base de cálculo da contribuição previdenciária. Assinala que diante da finalidade buscada pelo Texto Constitucional, a simples falta de arquivamento do Programa de Participação de Participação nos Resultados -PPR na entidade sindical respectiva não seria suficiente, por si só, fazer incidir a contribuição social

sobre os valores pagos, ainda mais quando todos os demais requisitos impostos pela Lei nº10.101 de 19/12/2000 foram atendidos.

Salienta que: *“por razões que fogem ao controle da Recorrente, não foi possível arquivar o instrumento nos sindicatos representativos dos trabalhadores porque os representantes sindicais presentes, quando da realização da reunião para definição dos critérios e aceitação da proposta pela comissão dos empregados, simplesmente se recusaram a assinar o Termo de Acordo do Programa de Participação nos Resultados - PPR no momento da conclusão das deliberações. (...) Além disso, o acordo decorreu de comissão paritária entre representantes das partes envolvidas (empresa e empregados), contando ainda com a presença de dois representantes dos sindicatos dos trabalhadores que participaram de todos os debates e negociações ocorridas para fechamento do PPR. (...) Contudo, justamente por não concordarem com a proposta da empresa, que sugeriu, diante das dificuldades encontradas ao longo do exercício de 2008/2009 em razão da crise americana, o pagamento de PPR na proporção de 1,5 folha e sua distribuição 100% variável, os representantes do sindicato se recusaram a assinar o Termo de Acordo do Programa de Participação nos Resultados - PPR elaborado logo após ao encerramento das negociações e aprovação da proposta pelos empregados da Recorrente. Assim sendo, a Recorrente viu-se impossibilitada de levar o PPR a arquivo por falta de assinatura justamente dos representante do sindicato. Porém, a recusa dos sindicalistas em assinarem o Acordo não descaracteriza a natureza jurídica dos valores livremente pactuados pelas partes e pagos pela empresa a seus colaboradores.”*

No mais, afirma que a multa aplicada é inconstitucional, ferindo o inciso IV, do art. 150, da CF/88, e pede a redução da multa ao patamar de 20%, lastreado na inconstitucionalidade alegada.

Junta documentos.

Esse, em síntese, o relatório.

## Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relatora.

Sendo tempestivo, conheço, parcialmente, do recurso e passo ao seu exame.

É preciso ressaltar a vedação a órgão administrativo para declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido:

Súmula CARF Nº 2

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

Também ressalta-se que este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre a alegação de ilegalidade de ato normativo vigente, uma vez que sua competência resta adstrita a verificar se o fisco utilizou os instrumentos legais de que dispunha para efetuar o lançamento.

Nesse sentido, art. 62, do Regimento Interno do CARF, e o art. 26-A, do Decreto 70.235/72. Isso porque o controle 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. Nesse sentido, compete ao Julgador Administrativo apenas 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, a alegação de inconstitucionalidade da multa imposta e a redução decorrente não podem ser conhecidas.

### **Do Mérito.**

O Recorrente alega que o não arquivamento na entidade sindical do Termo de Ajuste do Programa de Participação nos Resultados - PPR elaborado após o encerramento das negociações e aprovação da proposta por comissão paritária não tem o condão de desnaturar a verba paga e atrair a incidência tributária.

A Autoridade Fiscal descreveu, no lançamento (fls. 144), que o ajuste celebrado não fora arquivado na entidade sindical dos trabalhadores

O Acórdão recorrido, examina a argumentação de defesa em face da autuação e assinala que (fls. 330 e ss):

Sustenta a impugnante que os valores pagos a título de PLR não podem integrar a base de cálculo das contribuições previdenciárias e as devidas a Terceiros em razão de sua imunidade tributária, consoante a definição da Carta da República.

No entanto, aqui não se fala em imunidade tributária, mas em hipótese de não incidência, uma vez que o inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal de 1988 não é e nunca foi de eficácia plena, ele dependeu de regulamentação infralegal para se estabelecer a forma e os critérios de pagamentos a título de participação nos lucros ou resultados.

Tanto é assim que foi editada a Medida Provisória – MP nº 794, de 1994, convertida na Lei nº 10.101, de 2000, aonde se implementaram as condições indispensáveis à não incidência tributária.

(...)

Para encerrar essa discussão, vale registrar que o STF, no julgamento do Recurso Extraordinário – RE de nº 569.441, com repercussão geral reconhecida nos termos do artigo 543-B do CPC, já firmou o entendimento de que somente a partir da regulamentação promovida pela Medida Provisória – MP nº 794, de 1994, a parcela a título de PLR deixou de sofrer a incidência da tributação, desde que paga conforme a lei específica.

Portanto, não se cogita em imunidade tributária, mas em hipótese de não incidência, agora prevista na Lei nº 10.101, de 19 de dezembro de 2000.

Assim sendo, transcrevem-se alguns artigos dessa lei, com comentários

(...)

O arquivamento do acordo no Sindicato dos trabalhadores visa possibilitar à entidade exigir e fiscalizar o cumprimento do plano.

(...)

Isso, por certo, se a participação obedeceu aos ditames da comentada Lei.

Com essas considerações, pode-se perceber que o objetivo do legislador é a integração do trabalhador na empresa, não de forma aleatória, mas efetiva, de modo que uma melhor produtividade, melhor eficiência, ou melhores índices alcançados pelo empreendimento resultem na participação dos empregados no capital social.

Para tanto, a Lei 10.101, de 19/12/2000, pressupõe a existência de regras, as quais, efetivamente, devem ser cumpridas pelas partes acordantes.

As partes acordantes são os empregados e o empregador, mas sempre com a participação do Sindicato dos trabalhadores, seja através de um representante indicado pela entidade (inciso I do artigo 2º da Lei nº 10.101, de 2000), seja por instrumento de Convenção ou Acordo Coletivo de trabalho (inciso II do referido artigo 2º).

Além da participação do Sindicato dos trabalhadores, a Lei nº 10101 exige o arquivamento do acordado na própria entidade sindical.

Então, em relação à participação do Sindicato, temos dois momentos – quando da elaboração do Acordo, e quando de seu cumprimento.

Resta, pois, verificar, para a situação apresentada nos autos, se o Sindicato dos trabalhadores participou das negociações, e se acompanhou, efetivamente, o Programa de Participação nos Lucros e Resultados – PLR, ora em questão.

No caso, conforme confirmado pela impugnante, “não foi possível arquivar o instrumento no Sindicato representativo dos trabalhadores porque os representantes sindicais presentes, quando da realização da reunião para definição dos critérios e aceitação da proposta pela comissão dos empregados, simplesmente se recusaram de assinar o Termo de Acordo do Programa de Participação nos Resultados – PPR”.

Pois bem, o Sindicato da categoria, negando assinar o Termo de Acordo de PPR, não reconheceu o instrumento de negociação, no entanto, isso não retira a sua atribuição de fiscalizar o cumprimento do Plano de Participação nos Lucros e Resultados, que é a razão do escrito no § 2º do artigo 2º da Lei nº 10.101, de 2000 – “o instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores”.

Nessa hipótese, não há como o Sindicato assessorar os trabalhadores, junto à empresa patrocinadora, para dar cumprimento ao Programa de Participação nos Resultados – PRR, o que se concluiu que pode até ter havido a participação sindical na negociação, mas não se conclui pelo acompanhamento do programa, observando que o instrumento de negociação deveria ter sido enviado ao Sindicato, ainda que por notificação cartorial, já que o instrumento era válido, segundo afirmou a própria impugnante.

Com isso, a empresa impugnante, por ter deixado de dar cumprimento ao previsto no § 2º do artigo 2º da Lei nº 10.101, de 2000, não deu validade jurídica a essa norma a afastar a incidência de contribuições sociais quando do pagamento de verbas a título de PLR.

(...)

Por fim, fica mantida a multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), observando, ainda, não existir nenhum ato normativo a afastar a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

Nessas considerações, ficam mantidos os autos de infração, cujos créditos tributários serão exigidos quando do recebimento deste Acórdão, a ser enviado ao domicílio tributário do sujeito passivo – COMPANHIA METALÚRGICA PRADA, por disposição do inciso II do artigo 23 do Decreto nº 70.235, de 1972.

A fls. 110 e ss, consta o Termo de Acordo do Programa de Participação nos Resultados, para o exercício de 2010, não subscrito pelos representantes dos Sindicatos dos Trabalhadores das Indústrias Metalúrgicas da Bahia e Mogi das Cruzes e não arquivado na entidade sindical.

(os quadros serão excluídos)

Entretanto, incorreto o raciocínio da defesa, na medida em que a falta do arquivamento do termo ajustado ofende diretamente a prescrição legal.

Com lastro na jurisprudência acima reproduzida do STJ, e considerados fundamentos do R. Acórdão Recorrido, somente nos cumpre manter as autuações pelas obrigações principais, descumprido regramento inserto no inciso I e §2º, do art. 2º, da Lei 10.101/00.

Por fim, quanto à jurisprudência e à doutrina trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que a “*sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros*”. Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são “*inter partes*” e não “*erga omnes*”.

Com isso, as decisões administrativas, mesmo que reiteradas, doutrina e também a jurisprudência não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelos Órgãos Julgadores Administrativos, não sendo normas complementares, como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das instâncias julgadoras

### **CONCLUSÃO.**

Pelo exposto, voto por CONHECER parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidade da multa e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly