



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10932.720024/2011-82</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2002-008.892 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TRANSPORTES FURLONG S/A
<b>RECORRIDA</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/12/2007

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS**

PLR. A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica, integra o salário de contribuição.

**MULTA.**

A multa exigida na constituição do crédito tributário por meio do lançamento fiscal de ofício decorre de expressa disposição legal.

**INCONSTITUCIONALIDADE.**

É vedado ao Fisco afastar a aplicação de lei, decreto ou ato normativo por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, conhecendo apenas das alegações decorrentes dos valores recebidos a título PLR e da multa aplicada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Sala de Sessões, em 19 de setembro de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**MARCELO DE SOUSA SÁTELES** – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Barros de Moura, Carlos Eduardo Ávila Cabral, João Maurício Vital, Ricardo Chiavegatto de Lima e Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

**RELATÓRIO**

Tratam-se dos seguintes lançamentos de contribuições previdenciárias e contribuições destinadas a outras entidade e fundos, decorrentes de: 1) pagamento de alimentação ao trabalhador não declarado em GFIP; 2) Participação nos Lucros ou Resultados da Empresa (PLR) não declarado em GFIP e; 3) Serviços contratados por meio de Cooperativa de Trabalho não declarado em GFIP:

- a) Debcad nº 37.113.866-3, refere-se às contribuições destinadas à Seguridade social, parte da empresa, inclusive para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes de riscos ambientais do trabalho, e referente a 15% sobre o valor de serviços contido na fatura de prestação de serviços contratados por intermédio de cooperativa de trabalho;
- b) Debcad nº 37.322.051-0, refere-se à contribuição previdenciária devida pelos segurados;
- c) Debcad nº 37.322.052-9, refere-se às contribuições destinadas a outras entidades e fundos – Terceiros (FNDE, Incra, Sebrae, Sest, e Senat);

Na aplicação da multa foi observado o disposto no Código Tributário Nacional – CTN, artigo 106, inciso II, alínea “c”. A multa menos severa ao contribuinte e aplicada nos autos de infração 37.113.866-3 e 37.143.858-6, de acordo com o comparativo de fls. 162/164, é a prevista na Lei 8.212/1991, artigo 35-A, c/c artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/1996, ambos com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. No auto de infração 37.272.415-9 (terceiros) foi aplicada a multa de mora prevista na Lei 8.212/1991, artigo 35, inciso II, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

O lançamento foi impugnado (fls. 224 a 257) e a impugnação foi considerada procedente em parte (fls. 392 a 404), tendo sido excluídas as contribuições incidentes sobre os valores de alimentação *in natura* fornecido pela empresa aos empregados nas modalidades de vale-refeição e lanches e refeições (código de levantamento AL1 – ALIMENTAÇÃO) dos lançamentos acima elencados

Manejou-se recurso voluntário (fls. 423 a 438), onde reitera seus argumentos apresentados em sede de impugnação:

1. tempestividade do recurso;
2. Participação nos Lucros ou Resultados da Empresa

- sustenta que os procedimentos por ela adotados atendem integralmente às exigências legais e constitucionais para a distribuição de valores a título de PLR de forma desvinculada da remuneração e, assim, sem a incidência de contribuição;

- diz que o art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal desvinculou a PLR do salário de contribuição, o mesmo acontecendo com a Lei 8.212/1991, artigo 28, § 9º, alínea “j”, e,

posteriormente, a pretexto de regulamentar o pagamento de tal verba, foi editada a Lei 10.101/2000. Cita o artigo 3º da Lei 10.101/2000;

- afirma que cumpriu os requisitos legais para o pagamento da PLR, como determinado no artigo 2º, II, da Lei 10.101/2000. Acrescenta que o pagamento da PLR a seus empregados está previsto em Convenção Coletiva de Trabalho celebrada entre os sindicatos patronal e laboral, a qual está vinculada e obrigada a cumprir, por se tratar de acordo normativo;

- informa que estão previstos também na convenção coletiva a forma e prazos de que trata o § 2º do artigo 3º da Lei 10.101/2000, não podendo falar em habitualidade no pagamento de PLR;

- alega que a Lei não impõe qualquer forma estanque de regras ou formas de participação. Argui que sendo a PLR prevista em convenção ou acordo coletivo, a fixação de seus parâmetros está sujeita à liberdade das partes;

- afirma que a cláusula 47 das convenções coletivas de trabalho do período em discussão descreve de forma clara as regras a serem cumpridas para o pagamento da PLR (doc. 07);

- diz que as Folhas de Participação do Resultado (doc. 8) demonstram o pagamento dos valores de PLR nos moldes determinados pela Convenção Coletiva;

- na remota hipótese de se entender que, contrariamente ao que se sustentou acima, a Recorrente não esteja no cumprimento das disposições legais vigentes acerca da distribuição de Participação em Lucros ou Resultados, o que se admite apenas *ad argumentandum*, ainda assim nada lhe pode ser exigido, pois qualquer disposição legal que pretenda limitar, alterar ou perverter a determinação constitucional em apreço padece de irremissível inconstitucionalidade;

- sustenta, embasado no artigo 7º da Constituição Federal/1988, que não há incidência de contribuição sobre valores pagos a empregados a título de participação nos lucros e resultados da empresa, por se tratar referido dispositivo legal de imunidade, estabelecida de forma direta e auto-aplicável;

### **3** Da Multa

- a multa aplicada pela fiscalização deve respeitar a proporcionalidade e a razoabilidade entre a conduta do contribuinte e a gradação da penalidade, uma vez que o contribuinte colaborou com a fiscalização bem como sua boa-fé, portanto, a multa deve ser excluída ou, ao menos, reduzidas;

### **4** Desconsideração, pela decisão recorrida, quanto aos pagamentos já noticiados pela Recorrente na primeira instância

- a instância originária ignorou a demonstração realizada pela Recorrente no sentido de que os valores exigidos a título de “serviços contratados por intermédio de

cooperativas de trabalho” (UNIMED) foram quitados consoante documento de nº 9 que acompanhou a impugnação;

-foi justamente por essa razão que tais pontos deixaram de ser objeto de recurso: a própria Recorrente entendeu serem valores devidos e, assim, os recolheu, em mais uma prova de sua boa-fé;

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **MARCELO DE SOUSA SÁTELES**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

### Do Conhecimento

Primeiramente, constata-se que, de fato, o Recorrente concordou com os fatos geradores das contribuições previdenciárias decorrente dos serviços contratados por intermédio de cooperativa de trabalho, em sua impugnação, logo essa matéria tornou-se incontroversa e definitiva na esfera administrativa.

Contudo, em sede de recurso voluntário, alega que os valores exigidos a título de serviços contratados por intermédio de cooperativas de trabalho (UNIMED) foram quitados consoante documento de nº 9 que acompanhou a impugnação, sendo que a decisão de piso desconsiderou os pagamentos efetuados pelo Recorrente.

Neste ponto, não conheço do pedido de aproveitamento do suposto recolhimento feito pelo contribuinte porque não se trata de matéria litigiosa que deva ser resolvida no âmbito do julgamento do recurso voluntário. Carece competência aos julgadores administrativos para liquidarem a parte incontroversa, sendo certo que essa é uma atribuição da unidade preparadora, a quem deve ser dirigido o pedido.

Por outro lado, a decisão de piso já excluiu as contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre os valores recebidos a título de alimentação *in natura* fornecido pela empresa aos empregados nas modalidades de vale-refeição e lanches e refeições (código de levantamento AL1 – ALIMENTAÇÃO).

Portanto, **conheço parcialmente do recurso voluntário**, apenas no que diz respeito às contribuições previdenciárias e Terceiros decorrentes dos valores recebidos a título PLR e a multa aplicada pela fiscalização.

### Do Mérito

#### Participação nos Lucros ou Resultados da Empresa (PLR)

Especificamente quanto aos argumentos relativos aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e de Terceiros incidentes sobre os valores recebidos de PLR, tendo em vista que a Recorrente simplesmente repisa às alegações da defesa inaugural, sem colacionar nenhum novo documento, peço vênia para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pelo autuado, *in verbis*:

(...)

Dentre os direitos dos trabalhadores elencados na Constituição Federal/1988, artigo 7º, encontra-se inserido no inciso XI a *participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei.*

A Lei 10.101/2000 que trata da participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e de incentivo à produtividade dispõe:

*Art.1º Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.*

*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 escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;*

*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. (grifo nosso)*

Por sua vez a Lei 8.212/1991, artigo 28, § 9º estabelece que:

Art. 28

[...]

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

[...]

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

Assim, somente está excluída da tributação a participação nos lucros ou resultados que for concedida a empregados na forma da lei específica, não havendo que se falar em autoaplicabilidade do inciso XI do artigo 7º da Constituição Federal.

Depreende-se da legislação supracitada que dos instrumentos decorrentes da negociação devem constar regras claras e objetivas; mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordo; periodicidade da distribuição; período de vigência e prazos para a revisão do acordo; critérios e condições, tais como: índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Extrai-se das Convenções Coletivas de 2006/2007 (fls. 48/70) e 2007/2008 (fls. 73/93), pactuadas entre o SETRANS – Sindicato das Empresas de Transportes de Carga do ABC e SINTETRA – Sindicato dos Trabalhadores nas Empresas de Transportes Rodoviários e Anexos de Santo André, São Bernardo do Campo, São Caetano do Sul, Diadema, Mauá, Ribeirão Pires e Rio Grande da Serra:

1) Convenção 2006/2007

*CLÁUSULA 47 – DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DAS EMPRESAS PLR*

*As empresas pagarão a todos os seus empregados, a título de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR, o valor correspondente a 40% (quarenta por cento) de seu salário base, já corrigido, aplicável até o limite de R\$ 1.000,00 (hum mil reais).*

*§ 1º - O valor base mínimo para aplicação do percentual de 40% (quarenta por cento) será o Piso Salarial do Ajudante.*

*§ 2º - Entende-se por salário base, o valor utilizado para cálculo das demais componentes de remuneração do empregado, ficando, pois, excluídas, as importâncias pagas a título de horas extras, prêmios, comissões e demais parcelas variáveis.*

*§ 3º - O valor da Participação nos Lucros ou Resultados – PLR, segundo critérios ajustados nesta cláusula será pago em duas parcelas correspondentes a 50% (cinquenta por cento), do valor devido, nos meses de setembro/2006 e fevereiro/2007.*

*§ 4º - As empresas que mantiverem programas de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR, elaborados na forma da lei, poderão utilizar-se deles para suprir as obrigações contidas nesta cláusula, não se cuidando, portanto de benefício cumulativo.*

*§ 5º - As entidades profissionais se comprometem a apoiar todas as iniciativas das empresas que optarem pela implantação de programas de participação nos lucros ou resultados – PLR e demais instrumentos e mecanismos voltados ao aumento da produtividade e quantidade dentro das empresas integrantes da categoria econômica. O apoio será na forma de recepção, legitimação, treinamento dos participantes, defesa desse modelo, homologação dos programas entregues ao sindicato obreiro, observadas as regras da legislação que rege a matéria.*

*§ 6º - Para apuração do direito do empregado ao recebimento do PLR estabelecido nesta cláusula, serão observadas as regras da legislação de proporcionalidade, tomando-se como ponto de partida a data de 01/05/2.006.*

## 2) Convenção 2007/2008

Apresentam diferenças em relação à convenção anterior os itens transcritos abaixo:

### CLÁUSULA 47 – DA PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS DAS EMPRESAS – PLR

*As empresas pagarão a todos os seus empregados, a título de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR, o valor correspondente a 40% (quarenta por cento) de seu salário base, já corrigido, aplicável até o limite de R\$ 1.150,00 (hum mil, cento e cinquenta reais), o que equivale a um PLR máximo de R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais por empregado).*

[...]

*§ 3º - O valor da Participação nos Lucros ou Resultados – PLR, segundo critérios ajustados nesta cláusula será pago em duas parcelas correspondentes a 50% (cinquenta por cento), do valor devido, nos meses de setembro/2006 e fevereiro/2008.*

[...]

*§ 6º - Para apuração do direito do empregado ao recebimento do PLR estabelecido nesta cláusula, serão observadas as regras da legislação de proporcionalidade, tomando-se como ponto de partida a data de 01/05/2.007.*

Verifica-se da cláusula citada que, apesar de ter optado pelo pagamento da PLR, o contribuinte não observou o comando da Lei 10.101/2000.

Houve apenas a fixação do valor a ser pago como participação nos lucros ou resultados, determinação da periodicidade do pagamento e a ressalva de que serão observadas as regras da legislação de periodicidade, sem, contudo, prever o envolvimento efetivo dos funcionários na busca dos resultados. Contrariando o disposto no § 1º do artigo 2º da Lei 10.101/2000, não constam regras claras e objetivas quanto à fixação dos princípios, critérios e condições para o efetivo pagamento da participação nos lucros ou resultados, inclusive os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.

A PLR tem como causa a obtenção de lucro ou resultado positivo pela sociedade e vincula-se ao cumprimento de metas e resultados preestabelecidos, cujo alcance está diretamente ligado ao esforço dos empregados. É parcela instituída para que o empregado se anime a produzir mais. Tem caráter condicional, não só do alcance de lucro ou do resultado positivo, mas do cumprimento de metas ou resultados ligados à ação dos empregados. É uma forma de integração do trabalhador na sociedade por meio da divisão dos resultados obtidos pelo empregador, com a colaboração do empregado, significando que empregado e empregador cooperaram uns com os outros para que se alcançasse lucro ou resultado positivo.

Equivocado o entendimento do impugnante de que a fixação dos parâmetros para pagamento da PLR previsto em convenção coletiva é de livre convencimento das partes. A lei não determina que os critérios e condições a serem estabelecidos devam ser, obrigatoriamente, os acima descritos, contudo, não se trata de faculdade. Os critérios e condições adotados devem constar obrigatoriamente do instrumento de negociação e devem, conforme os parâmetros sugeridos na lei, buscar atingir o objetivo do pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados, ou seja, “**instrumento de integração entre capital e o trabalho e como incentivo à produtividade**”. Devem, portanto, buscar o envolvimento efetivo dos funcionários na busca dos resultados.

Ressalte-se que não é a simples previsão de pagamento de PLR em convenção ou acordo trabalhista que convalida a não incidência de contribuição sobre referida verba, como alega o impugnante. É preciso o atendimento às disposições contidas na Lei 10.101/2000, o que não se verificou nos autos. Logo, os pagamentos das parcelas referentes à participação nos lucros ou resultados integram o salário de contribuição, devendo as autuações serem mantidas.

#### **Da Multa Aplicada**

Alega o Recorrente que a multa aplicada pela fiscalização deve respeitar os princípios constitucionais da proporcionalidade e a razoabilidade entre a conduta do contribuinte e a gradação da penalidade, uma vez que o contribuinte colaborou com a fiscalização bem como sua boa-fé, portanto, a multa deve ser excluída ou, ao menos, reduzida.

Ocorre que, conforme foi bem decidido pela DRJ de origem por ocasião da análise da Impugnação, é vedado aos julgadores administrativos analisarem a inconstitucionalidade de lei. Tal entendimento já foi sumulado por meio do enunciado CARF de nº 02:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Outrossim, não se pode olvidar o caráter objetivo da multa em comento, isto é, a norma que a define não prevê qualquer análise de ordem subjetiva para o seu lançamento, não é necessária a apuração da existência de dolo ou culpa, tampouco é dado ao Auditor Fiscal margem para decidir quanto à necessidade ou conveniência de sua aplicação.

**Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, conhecer apenas das alegações decorrentes dos valores recebidos a título PLR e da multa aplicada, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**MARCELO DE SOUSA SÁTELES**