



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



**Processo nº** 13016.000287/2010-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2402-010.835 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 5 de outubro de 2022  
**Recorrente** VINHOS SALTON S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PLR. REQUISITOS DA LEI Nº 10.101/2000. META ESPECÍFICA POR EMPRESA. PRESCINDIBILIDADE.

A Lei nº 10.101/2000 é o comando normativo específico que regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e não traz, entre os requisitos, óbice à meta aplicável ao segmento daquela empresa, inexistindo exigência legal de meta específica por empresa.

MULTA. CONFISCATÓRIA. SÚMULA CARF Nº 2.

A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF) e da Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, para excluir os valores pagos, a título de PLR, aos segurados empregados relacionados à Filial de São Paulo. Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que negou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, Rodrigo Duarte Firmino, Vinicius Mauro Trevisan e Honorio Albuquerque de Brito (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-010.835 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13016.000287/2010-21

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão n.º 10-30.996 (fls. 63 a 68) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.256.801-7 (fls. 2 a 12), consolidado em 22/06/2010, no valor de R\$ 12.028,39, relativo às contribuições devidas a Outras Entidades (“Terceiros”), a cargo da empresa, incidentes sobre verbas pagas a segurados empregados, a título de participação nos resultados em desacordo com a legislação.

Relatório Fiscal às fls. 18 a 26 e Impugnação às fls. 34 a 49.

A Decisão recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2008

PARTICIPAÇÃO DOS EMPREGADOS NOS LUCROS. NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA QUANDO DESVINCULADA DA REMUNERAÇÃO.

Os pagamentos a título de participação nos lucros e resultados estão a exigir uma atuação específica e/ou diferenciada dos empregados em prol da integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade que, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição, possa ser desvinculada da remuneração, nos moldes que propugna a Lei n.º 10.101/2000.

Não devem ser violados princípios vitais como o da finalidade das normas infraconstitucionais e da presunção de constitucionalidade assegurada, em decorrência da técnica legislativa, aos preceitos tributários.

A origem dos recursos (lucro, recursos próprios ou de terceiros) não é o elemento por si só a definir a natureza dos pagamentos, se tributáveis ou não.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado em 18/05/2011 (fl. 76) e apresentou recurso voluntário em 21/06/2011 (fls. 79 a 92) sustentando: a) a verba paga a título de participação nos lucros e resultados não tem natureza remuneratória e não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, constituindo uma imunidade objetiva; b) possibilidade de utilizar outras metas além daquelas previstas no art. 2º, § 1º, incisos I e II, da Lei n.º 10.101/2000, e que a regra utilizada é clara e objetiva; c) as multas aplicadas são abusivas.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### Das alegações recursais

#### 1. Da natureza da verba paga a título de participação nos lucros e resultados

O recorrente sustenta que a verba paga a título de participação nos lucros e resultados não tem natureza remuneratória e não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo trabalhador e demais segurados da previdência social e pelo empregador, empresa ou entidade a ela equiparada; incidindo sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício (arts. 149 e 195).

No plano infraconstitucional, a Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, instituiu as contribuições à seguridade social a cargo do empregado e do trabalhador avulso com alíquotas de 8%, 9% ou 11% (art. 20); e a cargo do contribuinte individual e facultativo com alíquota de 20% (art. 21) - ambas sobre o salário-de-contribuição.

Outrossim, instituiu as contribuições a cargo da empresa com alíquota de 20% sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, destinadas a retribuir o trabalho, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial; e para o financiamento dos benefícios previstos nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213/91 e aqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados e trabalhadores avulsos, com alíquotas de 1%, 2% ou 3% (art. 22, incisos I e II).

A Constituição Federal estabelece, ainda, o direito do trabalhador de receber *participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei* (art. 7º, inciso XI).

Conforme doutrina de José Afonso da Silva trata-se de norma constitucional de eficácia limitada, que requer a emissão de uma lei para irradiar todos os efeitos jurídicos desejados pelo constituinte. Maria Helena Diniz a denomina de norma de eficácia relativa complementável (ou dependente de complementação legislativa); enquanto Celso Bastos e Carlos Ayres Britto chamam de norma de integração complementável<sup>1</sup>.

Não obstante a denominação da norma constitucional, o art. 28, § 9º, alínea *j*, da Lei n.º 8.212/91, dispõe que não integram o salário de contribuição os valores referentes a Participação nos Lucros ou Resultados da empresa (PLR), quando paga ou creditada de acordo com lei específica.

O Supremo Tribunal Federal, ao enfrentar o tema, assentou que “O exercício do direito assegurado pelo art. 7º, XI, da Constituição Federal começa com a edição da lei prevista no dispositivo para regulamentá-lo, diante da imperativa necessidade de integração” (RE 398284, Rel. Ministro Menezes Direito, publicado em 19/12/2008).

Cumprindo o papel de regulamentar o direito constitucionalmente assegurado, a Lei n.º 10.101, de 19 de dezembro de 2000, trata da participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e estabelece os requisitos de necessária observância para caracterizar a verba como tal.

---

<sup>1</sup> NOVELINO, Marcelo. Curso de Direito Constitucional. 17. ed. São Paulo: Ed. JusPodivm, 2022, p. 136-141.

Não sendo observado as disposições a lei, a verba paga aos trabalhadores a esse título passa a ter natureza remuneratória, devendo ser incluída na base de cálculo das contribuições devidas.

Consta no Relatório Fiscal (fls. 18 a 26) que o lançamento inclui pagamentos feitos pelo estabelecimento Matriz e pela Filial do recorrente, esta localizada em São Paulo.

**a) Filial de São Paulo**

O art. 2º da Lei nº 10.101/00 estipula que a verba paga a título de participação nos lucros ou resultados deve ser negociada entre a empresa e seus empregados por meio de uma comissão paritária, convenção ou acordo coletivo.

O instrumento decorrente desta negociação tem como requisitos ter 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.

Essa é a redação *ipsis litteris* do § 1º, incisos I e II, do art. 2º do Diploma legal acima citado e a melhor exegese é de que os critérios e condições mencionados pelo § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/00 são exemplificativos.

Nas Convenção Coletivas de 2006, 2007 e 2008, pactuadas entre as Classes Sindicais representantes da Indústria de Bebidas em geral e o Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias de Cerveja, Vinhos, Águas minerais e bebidas em geral, estipulou-se o pagamento de PLR tendo como meta a redução de 5% dos índices de acidente de trabalho do segmento de bebidas abrangido pela Convenção.

A Fiscalização considerou que: a) a Convenção aplica-se somente à Filial de São Paulo; b) a Matriz não possui Convenção, mas apenas o Estatuto da empresa tratando da PLR; c) a meta da Convenção é *questionável* porque a meta deve ser específica da empresa, e não do segmento de bebidas; d) a empresa não comprovou o cumprimento da meta e “*que também seria de difícil aferição por esta fiscalização*”; e) conforme extrato das GFIPs da Filial, esta teve zero acidentes de trabalho em 2006, um em 2007, e dois em 2008;

Ainda que a Fiscalização entenda, subjetivamente, tratar-se de uma meta *questionável* frente ao reduzido número de acidentes apurados, fato é que não consta, entre os requisitos estipulados na Lei nº 10.101/2000, óbice a adoção desta meta, que é clara, objetiva e passível de aferição.

Igualmente, a lei não impõe óbice para que a convenção coletiva preveja meta aplicável ao segmento daquela empresa, inexistindo exigência legal de meta específica da empresa.

O comando normativo aplicável, art. 2º da Lei 10.101/00, tem como destinatário o empregado, “de forma que o obreiro saiba, desde o início, como se portar para lograr o benefício avençado” (Acórdão nº 2202-009.112, Publicado em 10/02/2022), o que foi cumprido no caso.

A meta analisada, que tem como finalidade a redução dos acidentes de trabalho, incentiva o empenho no trabalho por parte dos empregados, não excluindo da realidade dos fatos

que acidentes de trabalho são eventos fortuitos e imprevisíveis, fora da esfera de controle humano.

O controle humano, ao meu ver, cinge-se à realização de um trabalho de forma precavida e atenta aos procedimentos de prevenção aos acidentes de trabalho.

Nesse sentido, a *previsão de um valor mínimo ou de valor fixo não desvirtua a PLR, quando for moderada a sua previsão e quando não estiver condicionada a ausência de alcance de qualquer índice ou meta, mas sim objetiva assegurar um mínimo de valor a ser recebido como garantia ao trabalhador, respeitando o direito social que lhe é outorgado* (Acórdão n.º 2401-007.306).

A legislação tributária que dispõe sobre isenção deve ser interpretada literalmente e o emprego da analogia não pode resultar na exigência de tributo não previsto na lei – arts. 108 e 111 do CTN.

A autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento tributário, possui o dever de investigar a relação entre a empresa e as pessoas que a ela prestam serviços e a natureza das verbas pagas. Caso constate enquadramento errôneo, a fiscalização deve proceder a autuação, a fim de que seja efetivada a arrecadação. Todavia, a constatação deve ser feita de forma clara, precisa, com base em provas; não sendo válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções.

Esse é o entendimento do CARF no sentido de que *é ônus da fiscalização munir o lançamento com todos os elementos de prova dos fatos constituintes do direito da Fazenda. Na ausência de provas, o lançamento tributário deve ser cancelado* (Acórdão n.º 3301-003.975, Publicado em 05/10/2017).

Do exposto, voto por dar provimento, nesse ponto, ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados aos segurados empregados relacionados à Filial.

#### **b) Quanto à Matriz**

Quanto à matriz, a Fiscalização concluiu pelo descumprimento dos requisitos previstos na legislação por ausência de instrumento de negociação, não servindo, para tanto, o previsto no Estatuto do recorrente.

Nesse ponto, o lançamento deve ser mantido posto que não houve comissão paritária, convenção ou acordo coletivo. Ademais, quanto à ausência de convenção coletiva relacionada à matriz, o recorrente nada dispôs em suas razões recursais.

#### **2. Da multa aplicada**

A recorrente alega que a multa aplicada é confiscatória e viola os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/15, bem como a Súmula CARF n.º 2, acima transcrita.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário para excluir os valores pagos a título de PLR aos segurados empregados relacionados à Filial de São Paulo.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira