



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720683/2021-13
ACÓRDÃO	2201-012.699 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de abril de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	PORTO SEGURO COMPANHIA DE SEGUROS GERAIS FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/10/2017

AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. TÍQUETES-ALIMENTAÇÃO OU CARTÃO ALIMENTAÇÃO. SÚMULA CARF 213.

O auxílio-alimentação pago in natura ou na forma de tíquete ou congêneres não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, independentemente de o sujeito passivo estar inscrito nº PAT.

DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM.

A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida (inciso I do § 12 do art. 114 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF).

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PAGAMENTO COM BASE EM ACORDO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS FIRMADO NO ÂMBITO DE COMISSÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE ATAS DE ELEIÇÃO.

Inexiste exigência de apresentação de ata para que se comprove a eleição da comissão de negociação do programa de PLR, quando o Acordo está firmado por representantes dos empregados e do empregador e obteve o aval sindical, por meio da assinatura do respectivo representante.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. ACORDO COLETIVO. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. DESCUMPRIMENTO.

Os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias quando o acordo coletivo não estabelece as regras metas, indispensáveis regularidade do programa de participação, possibilitando ao empregador estabelecer

regras unilaterais, em desconformidade com a Lei 10.101/2000, que impõe como requisito a existência de regras claras e objetivas no instrumento decorrente da negociação.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PAGAMENTO DE VALOR FIXO AOS TRABALHADORES. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

O pagamento da Participação nos Lucros e Resultados(PLR) em valor fixo não atende às disposições da Lei 10.101/2000 para não incidência de contribuição previdenciária, uma vez que contraria a finalidade da norma, que é servir como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; II) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, sendo que os Conselheiros Thiago Álvares Feital e Cleber Ferreira Nunes Leite votaram pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Weber Allak da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente) e de forma não presencial o conselheiro Wilderson Botto (Substituto).

RELATÓRIO

1 – DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado pelo não recolhimento de contribuições previdenciárias (empresa e GILRAT) e de terceiros (FNDE e INCRA), incidentes sobre as seguintes verbas:

- Remunerações pagas aos Empregados sob a forma de Vale Refeição e de Vale Alimentação, no período 01/2017 a 10/2017.

- Participação nos Lucros ou Resultados de Empregados, pagos em desacordo com a legislação vigente, período de 01/2017 a 09/2017.

- Participação nos Lucros ou Resultados aos Administradores, pagos nas competências 04/2017, 05/2017 e 08/2017.

1.1 - Alimentação paga em desacordo com a legislação

Segundo narrado no termo de verificação fiscal (fls. 4.443/4.479), o contribuinte teria pago o auxílio alimentação aos segurados empregados, através de cartão refeição/alimentação, o que estaria em desacordo com a legislação vigente a época do fato gerador. Como fundamento, a autoridade fiscal cita o § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, o art.58 da IN RFB nº 971/ 2009, bem como a Solução de Consulta COSIT nº 35, de 23/10/2019, cujo trecho decisório transcrevemos adiante:

Conclusão

11. Diante do exposto, conclui-se que:

(....)

c) o auxílio-alimentação pago mediante tíquetes-alimentação ou cartão-alimentação não integra a base de cálculo das contribuições sociais previdenciárias a cargo da empresa e dos segurados empregados a partir de 11 de novembro de 2017.

Neste sentido foram lançadas as contribuições incidentes sobre os valores pagos a título de auxílio-alimentação por meio de cartão refeição/alimentação, até a competência 10/2017.

Participação nos lucros e resultados.

A autoridade fiscal, após analisar a documentação apresentada pelo contribuinte, considerou que a participação nos lucros e resultados foi paga aos segurados empregados em desacordo com a legislação vigente, portanto deveria integrar o salário de contribuição das contribuições previdenciárias. No item 3.4 do termo de verificação fiscal foram descritas as seguintes irregularidades:

- o único critério adotado na Convenção Coletiva de PLR é a admissão do empregado antes do início do ano-base a que se refere o pagamento da PLR (ou no decorrer deste) e/ou estar em efetivo exercício ao término desse mesmo ano;

- independentemente de apuração de balanço e ainda que a empresa tenha prejuízo ou mesmo não tenha disponibilidade financeira, é assegurado aos empregados, a título de PLR, o pagamento de um valor fixo mínimo, o que corrobora a ausência de nexos entre os valores recebidos e os lucros ou resultados da empresa;

- a empresa não comprovou que as Comissões de Empregados constantes dos Acordos Próprios de PLR foram escolhidas com as participações dos trabalhadores, parte que elas representam;

- os acordos em discussão não apontam quais são as metas/objetivos a serem alcançadas (individualmente, por área e/ou globalmente) para que os empregados possam fazer jus ao benefício. São somente citadas a existência de “grupos”, “blocos” e “metas/objetivos” que serão fixadas fora dos instrumentos de negociação, sem que os empregados possam, dessa forma, conhecer previamente os objetivos que deverão alcançar para fazer jus ao recebimento da participação, seus mecanismos de aferição e critérios de avaliação;

- as metas não são estabelecidas previamente em instrumentos de negociação com a participação de um representante do sindicato, mas são definidas a posteriori e unilateralmente pela empresa, sem a devida negociação prévia com a obrigatória participação sindical, através dos gestores de cada área. E que estão fora do instrumento original de negociação entre as partes;

- a verba definida para a PLR não consta dos Acordos de PLR ora tratados, tendo sido estabelecida em instrumento à parte, sem a participação dos empregados e do sindicato da categoria;

- em nenhum momento, nos Acordos PLR analisados, são apresentadas as metas a serem atingidas (institucionais, por negócio/área, individuais), as regras que permeiam as avaliações individuais que serão utilizadas nos cálculos da participação, os mecanismos de aferição dos objetivos contratados, os parâmetros e critérios utilizados na avaliação dos funcionários ou os modelos básicos das avaliações individuais.

Diante do exposto, concluiu a autoridade fiscal que não existiam regras claras e objetivas, ou seja, de metas pré-estabelecidas pelos acordos que regulam o pagamento da PLR, com objetivo de incentivar a produtividade. Assim, não é possível que metas sejam definidas a posteriori, entre empregado e gestor, fora do instrumento original de negociação entre as partes e sem a participação sindical.

Os montantes mensais de participação nos lucros ou resultados, assim como o cálculo da contribuição devida por estabelecimento, foram discriminados no anexo denominado *Demonstrativo PLR Empregados* (fls. 4.040/4.4417).

Participação nos lucros paga a administradores

Em relação à PLR paga aos diretores não empregados, a autoridade fiscal alega que tais pagamentos não se confundem com os dividendos, que correspondem à remuneração do capital investido na empresa pelos acionistas, na proporção da quantidade de ações possuída, apurado ao final de cada exercício social, não sendo necessária a execução de qualquer trabalho para auferi-los.

Por sua vez a PLR é paga em retribuição aos serviços prestados à companhia. Sendo assim, ao contrário dos dividendos, é considerada base de cálculo, na medida que não está

incluída nas exclusões do § 9º, do art. 28 da Lei nº 8.212/91. Argumenta que o artigo 152, da Lei 6.404/1976, não obriga a companhia ao pagamento da participação aos administradores. Não desvincula, portanto, da remuneração tal verba e não determina que sobre ela não haverá incidência de Contribuições Previdenciárias.

Assim, concluiu que a participação nos lucros paga aos diretores não empregados integra o salário de contribuição, ficando pois, sujeita à incidência das contribuições previdenciárias.

Os valores pagos da participação em tela, aos diretores não empregados da empresa, objeto do lançamento foram discriminados no demonstrativo denominado *Participação nos Lucros Paga aos Diretores* (fls. 4.418).

2- DA IMPUGNAÇÃO

Em 25/10/2021 foi juntada impugnação ao lançamento com as seguintes alegações:

- Que efetuou o pagamento das Contribuições Previdenciárias e seus consectários sobre a Participação nos Lucros e Resultados (PLR) paga a administradores, dentro do prazo de 30 dias para apresentação da Impugnação, com o desconto de 50% sobre o valor da multa proporcional, em razão de ter aderido à transação tributária veiculada pelo Edital RFB/PGFN nº 11/20211;
- Que a apuração da PLR previstos nas CCT amoldam-se perfeitamente aos requisitos legais impostos, visto que a Impugnante se enquadra na hipótese prevista nas Cláusulas Segunda e Terceira da CCT;
- Que a legislação não condiciona a legitimidade da PLR a um programa de metas, resultados e prazos pactuados previamente, ou a índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, sendo os critérios mencionados no art. 2º, §1º, da Lei nº 10.101/00 meramente exemplificativos, não vedando a eleição de critério de elegibilidade relativo à admissão do empregado antes do início ou no decorrer do ano-base e/ou estar em efetivo exercício ao término do ano-base, bem como que o valor do benefício estaria estipulado em base fixa;
- Que a CCT é um instrumento de natureza normativa, com força de lei entre as partes (art. 611 da CLT) e, mesmo que não tenha ocorrido a participação direta dos empregados na negociação, sua aplicação é obrigatória. Que a fiscalização não poderia desconsiderar seus termos, pois apenas o Judiciário poderia invalidar normas coletivas;
- Que o Manual do Programa de PLR (fls. 3.851/3.868) é anexo e subsidiário ao Plano Próprio de PLR (fls. 3.869/3.879), sendo um

instrumento meramente explicativo e ilustrativo dos termos dispostos no Plano Próprio de PLR;

- Que a Lei nº 10.101/00 não impõe que as regras dos planos próprios sejam exaustivas. Que não há previsão de que os aspectos acessórios (p.ex., critérios de avaliação, metas individuais e fórmula de cálculo) precisariam estar explícitos no instrumento, mas sim que os contornos (claros e objetivos) estejam estampados no instrumento de negociação da PLR;
- Que deve prevalecer a autonomia da vontade das partes contratantes estampada no § 6º do artigo 2º da Lei nº 10.101/2000, deve ser reconhecida a higidez das regras e critérios para pagamento de PLR acordados no Plano Próprio de PLR. Entende que a norma deve retroagir ao fato pretérito, conforme disposição do artigo 106, inciso II, alínea “a”;
- Que deve ser revisada a autuação para que seja cobrada a Contribuição GILRAT à alíquota de 1%, tendo em vista que o grau de risco de acidente de trabalho no estabelecimento da Recorrente é enquadrado como leve;
- Requer improcedência do lançamento de contribuição de Terceiro, ou, ao menos, a limitação da base de cálculo do lançamento de contribuição de Terceiros a 20 vezes o maior salário-mínimo;
- Cita jurisprudência do CARF em relação às alegações trazidas.

Em 30/02/2025 a Impugnação foi julgada procedente em parte pela 30ª Turma da DRJ08, excluindo os valores lançados à título de vale alimentação pago em pecúnia, através do Acórdão 108-046.428, do qual transcrevemos os principais trechos:

Considerando que o contribuinte alega que efetuou o pagamento das Contribuições Previdenciárias e seus consectários sobre a Participação nos Lucros e Resultados (PLR) recebida pelos administradores, dentro do prazo de 30 dias para apresentação da Impugnação, essa decisão se restringirá às demais questões controversas portanto.

Das contribuições cobradas sobre os pagamentos de PLR aos segurados empregados

(...)

I) PAGAMENTOS DE PLR A EMPREGADOS COM BASE EM CCT

O Impugnante argui inicialmente ser seu dever observar as regras e normas estabelecidas nas CCT, mesmo não tendo sido parte na negociação, posto ser um instrumento de natureza normativa, com força de lei entre as partes (art. 611 da CLT), sendo que a fiscalização não poderia desconsiderar seus termos, pois apenas o Judiciário poderia invalidar normas coletivas.

Ora, não tem cabimento a alegação de que a RFB não tem competência para verificar o enquadramento das verbas pagas a título de PLR ao disposto na Lei nº 10.101, de 2000. Isso porque, para verificar a incidência ou não da contribuição previdenciária, é necessário verificar se as verbas foram pagas de acordo com a legislação específica, conforme previsto no art. 28, §9º, "j" da Lei nº 8.212, de 1991. Assim, a análise dos instrumentos coletivos, descrita no Relatório Fiscal, é necessária, sendo mesmo o ponto de partida da Auditoria para saber se sobre os pagamentos efetuados devem incidir ou não as contribuições lançadas.

(...)

Não houve assim desqualificação das regras acordadas, as quais devem mesmo ser observadas pelo contribuinte, mas apenas o entendimento de que as referidas regras não estavam em conformidade com o disposto na Lei nº 10.101, de 2000, pelo que os valores de PLR com base nelas apurados não podem ser afastados da incidência da contribuição previdenciária.

(...)

Não há como se questionar que o pagamento de um valor mínimo aos empregados, a título de PLR, independentemente da apuração do balanço e de disponibilidade financeira, ainda que tivesse havido prejuízo na empresa, demonstra a desconexão entre o pagamento da referida verba com os lucros ou resultados alcançados.

O Impugnante insiste, todavia, que o pagamento de um salário-base, independentemente do resultado apurado pela empresa, também incentiva a produtividade e o atingimento de metas, uma vez que a melhora da performance individual e institucional, e o incremento dos resultados e do lucro é imanente à rotina de trabalho dos colaboradores.

Não pode prosperar essa alegação. Como acima já explanado, se o pagamento da verba independe do resultado ou do lucro apurado pela empresa, não há que se falar em PLR, nos moldes da Lei nº 10.101, de 2000, pelo que sobre esses valores devem incidir as contribuições previdenciárias. Nesse caso, poder-se-ia falar, por exemplo, de premiações por assiduidade, produtividade ou por outro indicador, não sendo por demais salientar que sobre tais verbas incidem as contribuições sociais nos termos da lei.

Aduz a impugnante que a legislação não condiciona a legitimidade da PLR a um programa de metas, resultados e prazos pactuados previamente, ou a índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, sendo os critérios mencionados na lei meramente exemplificativos e o fato de condicionar o pagamento da PLR à manutenção do vínculo empregatício até o fim do ano-base já configura um incentivo à produtividade, pois os empregados precisam manter desempenho satisfatório para evitar desligamento.

No entanto, tal argumentação não se sustenta. A Lei de regência da PLR estabelece critérios que devem ser seguidos se o objetivo for, também, evitar a

incidência de Contribuições Previdenciárias e de Terceiros. Tal *mandamus* encontra-se inserto no § 1º do art. 2º da referida Lei: “§ 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...”.

Ora, se a Participação nos Lucros ou Resultados constitui instrumento de integração entre capital e trabalho, não faz sentido que os critérios de pagamento não sejam previamente estabelecidos ao período de apuração do lucro ou resultado. Sem metas pactuadas previamente não há como se aferir se o trabalhador de fato alcançou e colaborou com o resultado pretendido

(...)

No que concerne aos julgados trazidos aos autos, deve-se esclarecer à impugnante que os mesmos, mesmo quando administrativos, somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

(...)

II) PAGAMENTOS DE PLR A EMPREGADOS COM BASE EM PLANO PRÓPRIO

Sobre a legitimidade das Comissões de Empregados que subscrevem os Acordos Próprios, a Auditoria alega que esta não foi comprovada, visto que não foram apresentadas as correspondentes Atas de Eleição dos representantes dos empregados para compor as referidas Comissões nas negociações para a celebração dos Acordos Próprios de PLR (2016 e 2017) ou quaisquer outros documentos comprobatórios.

(...)

A esse respeito, cabe observar que Lei nº 10.101, de 2000, art. 2º, I, estabelece que a negociação da PLR deve ser efetuada entre a empresa e seus empregados, mediante comissão paritária escolhida pelas partes, integrada também por um representante indicado pelo sindicato da categoria. Conforme explicitado no Relatório Fiscal, às fls. 4.464, o contribuinte informou que “... não adotou ata de eleição dos representantes e que a referida comissão é composta por meio de seleção aleatória entre os empregados de diferentes departamentos, sendo oportunizado, a todo tempo, a manifestação dos demais empregados. Com a concordância dos empregados e não havendo oposição, é instalada a comissão e esta inicia os trabalhos de negociação dos acordos próprios”.

Ora, ainda que não conste dos autos reclamação da parte quanto à representatividade dos membros da Comissão de Empregados, da mesma forma não há prova de que os empregados que a integraram foram por eles democraticamente escolhidos, conforme determina a Lei nº 10.101, de 2000, §2º, I. Ademais, cabe esclarecer que a participação do representante sindical na

Comissão de Empregados nos Acordos Próprios, por exigência legal, não supre a necessária participação dos empregados na negociação. Isso porque, nos termos do art. 2º, I, da Lei nº 10.101, de 2000, as negociações da PLR devem ser efetuadas por comissão paritária de empregados e empregador, requisito este independente da participação sindical, o qual não foi atendido pelo autuado.

(...)

O contribuinte alega que as regras do Plano Próprio eram claras e objetivas, tecendo comentários acerca do estabelecimento de metas coletivas e individuais, a aferição dos resultados e os mecanismos de avaliação.

(....)

Conclui-se assim que as metas não foram estabelecidas previamente em instrumentos de negociação com a participação de um representante do sindicato. Ademais o Termo de Acordo Próprio de PLR de 2016 foi celebrado somente em 13/06/2016, ou seja, já no meio do ano que serviu de base para o pagamento de PLR em 2017.

Ainda nesse mesmo “Manual de PLR Tutorial” consta que a verba definida para a PLR é de 15% do Lucro Líquido, no caso de atingimento de 70% da meta. Dessa forma, a soma das PLRs dos funcionários não poderá ultrapassar essa verba, caso contrário será aplicado um fator de ajuste corporativo. Importante salientar que a verba definida para a PLR não consta dos Acordos de PLR ora tratados, tendo sido estabelecida em instrumento à parte, sem a participação dos empregados e do sindicato da categoria.

Como já dito, em nenhum momento nos Acordos analisados são apresentadas as metas a serem atingidas (institucionais, por negócio/área, individuais), o que leva a crer que tais metas foram definidas a posteriori e, principalmente, de forma unilateral pela empresa e sem a participação sindical. Também não ficaram demonstrados as regras que permearam as avaliações individuais utilizadas nos cálculos da participação, os mecanismos de aferição dos objetivos contratados, os parâmetros e critérios utilizados na avaliação dos funcionários ou os modelos básicos das avaliações individuais. A simples menção da existência de metas e de sistemas de avaliação não é suficiente para viabilizar o conhecimento prévio do esforço que o empregado deverá dispender para receber a participação, o que confronta totalmente as determinações legais já exaustivamente citadas.

(....)

Por fim ainda defende o impugnante que as controvérsias entre sujeitos passivo e ativo acerca dos requisitos legais à desoneração previdenciária da PLR decorrem de interpretação incorreta das Autoridades Fiscais acerca dos dispositivos da Lei nº 10.101/00, tendo a Lei nº 14.020/20 vindo para esclarecer e demonstrar que o entendimento fiscal não deve prevalecer. Dentre as alterações destaca-se o §6º do art. 2º da Lei nº 10.101/00, incluído pelo art. 32 da Lei nº 14.020/20, o qual

firma o entendimento de que deve prevalecer o negociado e acordado entre as partes, independentemente do entendimento exarado pelas Autoridades Fiscais.

Entretanto, conforme abaixo será demonstrado, tal norma não pode ser aplicada de maneira retroativa, de modo a atingir fatos geradores realizados anteriormente à sua edição, sob o argumento de uma suposta incidência do art. 106, I, do CTN. Não há, ao contrário do que se possa defender, nenhum caráter interpretativo nas alterações promovidas pela Lei nº 14.020/2020 na Lei 10.101/2000.

(...)

O próprio legislador afastou o caráter interpretativo das alterações feitas na redação do art. 2º, da Lei nº 10.101/2000 pela Lei 14.020/2014, tendo em vista que o Congresso Nacional manteve o veto presidencial, motivo pelo qual não tem cabimento a aplicação retroativa, por este órgão administrativo, da referida alteração da legislação aplicável à matéria em questão.

Não há, ao contrário do alegado pela Impugnante, nenhum caráter interpretativo nas alterações promovidas pela Lei nº 14.020/2020 na Lei 10.101/2000, de modo que, efetivamente, houve, sim, a instituição de um novo regime jurídico disciplinando a matéria em questão, aplicável, portanto, somente aos fatos ocorridos a partir da data de publicação da referida Lei, o que exclui, evidentemente, os fatos geradores abrangidos pelo lançamento, ora em questão, que compreende os períodos de janeiro a dezembro de 2017.

Feitas todas essas considerações, devem ser mantidas as contribuições lançadas sobre os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultados aos segurados empregados, encontrando-se o procedimento fiscal amparado pelos necessários fundamentos de direito e de fato não havendo qualquer reparo a ser feito.

Das contribuições lançadas sobre os pagamentos de vale-alimentação e vale-refeição aos segurados empregados

(...)

É de se registrar, ainda, que, de acordo com o artigo 25, inciso I, parágrafo 13 do Decreto nº 70.235/1972, as Súmulas do CARF vinculam os órgãos julgadores da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Dessa forma, em razão da publicação do referido despacho presidencial e da Súmula CARF nº 213, e considerando a situação fática relatada pela fiscalização e a legislação retro mencionada, tem-se que deve ser afastada/cancelada, aqui, a exigência das contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre os valores pagos, pela empresa, a seus empregados, a título de vale-alimentação e vale-refeição, na forma de cartões, sendo mantidos apenas os valores pagos em pecúnia, discriminados pelo contribuinte na resposta à Intimação às fls. 3.846.

Do lançamento de GILRAT

Argumenta a impugnante que, caso sejam mantidos os lançamentos de Contribuições Previdenciárias sobre PLR e auxílio-alimentação, deve ser revisada a autuação para que seja cobrada a Contribuição GILRAT à alíquota de 1%, tendo em vista que o grau de risco de acidente de trabalho no estabelecimento da Impugnante é enquadrado como leve, de acordo com os laudos técnicos juntados.

No entanto, tais alegações não merecem prevalecer. Isto porque o lançamento da contribuição para os riscos ambientais do trabalho (GILRAT) foi feito pelo valor do tributo mensal, calculado através da soma dos valores obtidos com a aplicação do RAT ajustado/FAP por cada estabelecimento (CNPJ 14 dígitos), multiplicado pelo valor pago por estabelecimento de forma a atender o disposto na Portaria Interministerial MF/MPS 432/2015.

É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, informando mensalmente, na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota SAT/RAT correspondente ao grau de risco de cada estabelecimento.

(...)

Ora, o lançamento fiscal foi realizado com base nas alíquotas SAT/RAT informadas pela própria empresa, ajustadas pelo FAP atribuído para o ano-calendário 2017 por meio de Portaria publicada pelo Ministério da Previdência Social, não sendo cabível qualquer correção portanto. A não concordância da empresa com os percentuais aplicados deveria ter sido interposta junto aos órgãos do Ministério da Previdência Social a quem compete resolver tal deslinde, nos termos da legislação aplicável à época.

Das contribuições devidas às Terceiras Entidades

O contribuinte ao final requer o cancelamento do lançamento de contribuição de Terceiros, ou, ao menos, a limitação da base de cálculo a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente nos períodos autuados.

No entanto, tais alegações não merecem acolhidas. Primeiro porque as contribuições devidas às Terceiras Entidades foram lançadas de acordo com as disposições legais e normativas vigentes. Segundo posto não proceder a limitação da base de cálculo das ditas contribuições.

(...)

Com efeito, a limitação de 20 (vinte) salários-mínimos, prevista no parágrafo único do artigo 4º da Lei nº 6.950/1981, foi revogada juntamente com o artigo 4º, pelo Decreto-Lei nº 2.318/1986, pois não é possível subsistir em vigor o parágrafo, estando revogado o artigo correspondente.

(...)

Diante do exposto, tem-se que devem ser mantidos os valores lançados no Auto de Infração de contribuição para outras entidades e fundos, não havendo que se falar em sua revisão.

Conclusão

Com base no exposto, voto no sentido de se considerar a impugnação procedente em parte, mantendo parcialmente o crédito tributário constituído, com a exclusão dos valores abaixo relacionados, devendo ser adicionado a estes montantes os devidos acréscimos legais (multa de ofício de 75% e juros de mora).

3 – DOS RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

A Delegacia de Julgamento recorreu de ofício, tendo em vista que o valor exonerado ultrapassou o limite de alçada, em conformidade com o artigo 34, inciso I do Decreto nº 70.235/1972, na redação dada pela Lei nº 9.532/1997, e o artigo 366 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, na redação dada pelo Decreto nº 6.224, de 04/10/2007, combinado com o artigo 1º da Portaria do Ministério da Fazenda (MF) nº 2, de 17/01/2023.

Após ciência, em 26/05/2025 da decisão de 1ª instância (fls. 5.194), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 23/05/2025, reproduzindo os argumentos trazidos na impugnação, acrescidas das alegações adiante transcritas:

- Requer a improcedência do recurso de ofício, citando o Parecer nº 1/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU e a Súmula CARF nº 213;
- Requer que seja dado o mesmo entendimento manifestado no acórdão nº 2101-002.816, que deu provimento ao recurso, quanto ao pagamento da PLR referente ao ano de 2018 da Recorrente;

4 – DAS CONTRARRAZÕES DA PGFN

Em 27/08/2025, a Procuradoria da Fazenda Nacional juntou contrarrazões ao recurso voluntário apresentado (fls. 5.378/5.407), contendo as seguintes alegações:

- Que a Participação nos Lucros ou Resultados não é meio para empresa obter economia fiscal, isto é, não é mecanismo para substituir eventual pagamento de abono, prêmio, gratificação, comissão, etc., de forma a ocultar a natureza salarial e, assim, eliminar os encargos sociais e tributários;
- Que o acordo foi instituído sem prévia autorização da Assembleia Geral dos Trabalhadores, também não se observando o requisito referente à necessidade de conclusão da negociação dos termos para que os empregados assim tivessem conhecimento das metas a serem alcançadas, o que se faz necessário em atenção ao papel da PLR como instrumento de incentivo à produtividade;
- Que, conforme ficou assentado no Relatório Fiscal e reproduzido no acórdão de impugnação, não há definição detalhada de metas individuais a serem atingidas;

- Que nos termos em que estabelecido o Plano de Participação nos Resultados, porém, não há a mínima possibilidade de que os trabalhadores soubessem quais esforços lhes seriam demandados para fazerem jus ao pagamento de PLR, estando, assim, desatendido o requisito das regras claras sobre o direito substantivo de participação;
- Que, embora não exista a obrigatoriedade de fixação de programas de metas, sendo possível a eleição de outros critérios para o pagamento de PLR, a necessidade de fixação clara e precisa de metas e critérios de avaliação se impõe quando os próprios instrumentos de negociação da PLR determinam que os valores a pagar dependerão de metas e critérios de avaliação;
- Que a pretensão de classificar o pagamento de valor fixo e incondicionado, desatrelado de qualquer alcance de metas pelos empregados, não atende aos termos da Lei 10.101/2002, motivo porque inaplicável a previsão contida no art. 28, § 9º, “j”, da Lei 8.212/91;
- Que pelos motivos narrados na decisão recorrida, não há que se cogitar de aplicação retroativa à novel redação do §6º do art. 2º da Lei nº 10.101/00, incluído pelo art. 32 da Lei nº 14.020/20;
- Corroborar o entendimento manifestado pelo julgador de primeira instância quanto à não incidência de contribuições sobre o auxílio alimentação;
- Corroborar o entendimento manifestado pelo julgador de primeira instância quanto à aplicação da alíquota de RAT no lançamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Weber Allak da Silva, Relator.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Considerando que o valor desonerado no julgamento de 1ª instância ultrapassou o montante de R\$ 15.000.000,00, limite estabelecido pela Portaria MF nº 2 de 17/01/2023, dele conheço e passo à análise de mérito.

A autoridade lançadora considerou que o pagamento de auxílio-alimentação, por meio de cartão refeição/alimentação deveria integrar o salário de contribuições das contribuições previdenciárias, conforme legislação citada no termo de verificação fiscal.

A despeito dos fundamentos expostos nos documentos do auto de infração, os julgadores de 1ª instância acataram as alegações do contribuinte, decidindo por excluir do

lançamento os valores relativos ao auxílio alimentação, com base no Parecer nº 00001/2022/CONSUNIAO/CGU/AGU, e na Súmula CARF 213, adiante transcrita:

Súmula CARF nº 213

O auxílio-alimentação pago in natura ou na forma de tíquete ou congêneres não integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias, independentemente de o sujeito passivo estar inscrito no PAT.

Por considerar pertinentes os fundamentos expostos na decisão recorrida, adoto, com base no art. 114, § 12, I, do RICARF, as razões decidir já mencionadas, negando provimento ao recurso de ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Delimitação do Litígio

Considerando o provimento parcial da impugnação, excluindo os valores relativos ao auxílio alimentação, bem como o reconhecimento pelo contribuinte quanto à participação dos administradores, o presente litígio ficou restrito à participação de lucros e resultados de empregados.

Considerações iniciais em relação à PLR

Antes de adentrar na análise do mérito das matérias impugnadas é primordial que se faça uma breve análise dos aspectos envolvidos no pagamento de lucros e resultados

A participação nos lucros ou resultados, prevista no art.7º, Inciso XI da Constituição Federal tem como objetivo a integração entre capital e trabalho, permitindo aos trabalhadores a fruição de resultados pelos quais ajudaram a produzir. Pela ótica do empregador, o instrumento contribuiria para alavancar os objetivos institucionais e aumentar o lucro por meio do engajamento natural dos colaboradores.

Como forma de incentivo à adoção do programa, o legislador ordinário estabeleceu a não incidência das contribuições previdenciárias sobre o pagamento de lucros ou resultados. Ocorre que a necessidade de redução de custos e maximização de resultados pelas empresas, o que é perfeitamente natural, induz os empregadores a buscarem formas de remuneração menos onerosas sob a ótica tributária. Diante dessa realidade, o legislador ordinário, através da Lei 10.101/2000, estabeleceu diversos critérios formais e materiais para o regular pagamento da PLR, garantindo que o pagamento da PLR não se revele como mera substituição da remuneração dos empregados.

É importante que os requisitos previstos na Lei 10.101/2000 sejam interpretados de forma teleológica e sistemática. Entendo que o legislador ao redigir a norma teve como objetivo garantir que a PLR se diferenciasse das demais formas remuneratórias. Nesse sentido, a exigência

de participação efetiva das ambas as partes na definição das regras, com regras claras estabelecidas previamente, teria como objetivo a diferenciação das demais remunerações por produtividade, que teriam regras unilaterais. Para tal, a Lei 8.212/1991 condicionou a não incidência de contribuição previdenciária ao cumprimento estrito dos ditames da Lei 10.101/2000.

A grande questão que se impõe é como diferenciar a PLR legítima daquela travestida, utilizada para desbordar o campo de incidência tributária. A resposta está na avaliação individual em cada caso concreto, tanto nos aspectos formais como materiais. Com isso passamos à análise das alegações contidas no Recurso Voluntário do Recorrente.

Representatividade dos empregados

O Recorrente alega que não descumpriu os requisitos previstos na Lei 10.101/2000, quanto a representatividade, argumentando que o dispositivo legal não prevê uma forma específica de eleição da Comissão Paritária de PLR. Que houve a anuência dos empregados, não sendo verificada qualquer oposição pelos mesmos. Afirma que as comissões foram formadas por representantes de diversas áreas, vários líderes de departamentos e que estes representantes e os demais empregados conheciam, não só o funcionamento da empresa, como também possuíam conhecimento das suas atividades e da atuação de mercado desenvolvida pela recorrente, bem como conheciam os sistemas de avaliação interno e os programas de PLR formalizados pela empresa anteriormente. Destacou, ainda, que não foi apresentada qualquer objeção ou reclamação do processo de eleição por parte dos empregados que teriam sido representados pela Comissão Paritária.

Analisando os documentos juntados aos autos, constata-se que os representantes dos empregados assinaram o termo do acordo (doc. fls. 3.869/3.879), como argui o Recorrente. Assiste razão ao recorrente, ao aludir que a norma legal citada não estabeleceu uma forma específica para a comprovação desta representatividade. Neste sentido, não cabe à autoridade fiscal inovar, ao exigir formalidade não prevista na Lei 10.101/2000, quando os elementos apresentados pelo contribuinte permitem comprovar participação da comissão paritária, nos termos do art. 2º, I, do dispositivo citado.

Tal entendimento é manifestado em decisões deste Conselho, como se observa nas Ementas adiante transcritas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/02/2008 a 31/03/2008 PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. ACORDO PRÓPRIO. PAGAMENTO DE PLR OU DE PPR AOS EMPREGADOS COM BASE EM ACORDO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS FIRMADO NO ÂMBITO DE COMISSÃO.

Inexiste exigência para que se comprove a eleição da comissão de negociação do programa de PLR quando o Acordo Próprio está firmado por representantes dos empregados e do empregador, em comissão paritária, observando-se, ainda, o aval sindical. Não há norma que imponha o dever de apresentar atas de deliberações antecedentes a assinatura do Acordo Próprio firmado entre

representantes dos empregados e do empregador, em comissão paritária, com aval sindical. O Acordo subscrito pelas partes produz todos os seus efeitos e espelha a vontade soberana dos seus signatários. (...) (Acórdão nº. 2202-005.994, de 04/02/2020, Relator Leonam Rocha de Medeiros).

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. COMISSÃO PARITÁRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DE ATAS DE ELEIÇÃO. ACORDO ASSINADO PELOS REPRESENTANTES DA COMISSÃO E PELOS REPRESENTANTES DO SINDICATO.

O Acordo devidamente assinado por todos os componentes da Comissão Paritária e pelos representantes do Sindicato fazem prova da regularidade das negociações e dos parâmetros acordados para o programa. (Acórdão nº. 2101-002.816, de 04/06/2024, Relatora Ana Carolina da Silva Barbosa)

Portanto, acato a alegação de que a fiscalização não poderia desconsiderar os Acordos formalizados por falta de atas de eleição dos representantes dos empregados.

Estabelecimento de regras claras e objetivas

O Recorrente rebate os fundamentos utilizados pela autoridade fiscal para a descaracterização da PLR, quanto à ausência de regras claras e objetivas, exigidas no art. 2º, § 1º, da Lei 10.101/2000. Em sua defesa, entre outros argumentos, aduz que a PLR se baseia em um programa de metas coletivas e individuais, com o objetivo direcionar e reconhecer a melhoria nos indicadores corporativos. Cita trechos do plano de metas (fls. 3.869/3.879) e o Contrato de Objetivos firmado com a empregada Daisy dos Santos (fls. 3.983/4.013). Que o Manual do Programa de PLR (fls. 3.851/3.868) é anexo e subsidiário ao Plano Próprio de PLR (fls. 3.869/3.879), sendo um instrumento meramente explicativo e ilustrativo dos termos dispostos no Plano Próprio de PLR, não estabelecendo novas regras, apenas detalhando as mesmas.

Analisando o conteúdo do acordo de PLR (fls. 3.924/3.934), assinado em 13/06/2016, percebe-se que o instrumento traça regras gerais e por demais genéricas, sendo descritos: percentuais de distribuição, conforme lucro apurado; índices por grupamento funcional dos empregados; bem como tabela de cálculos. Ocorre que, como já aventado no acórdão recorrido, os acordos coletivos não esclarecem quais seriam as metas a serem alcançadas.

A bem da verdade, não há empecilhos para que o empregador elabore a posteriori o detalhamento e orientações complementares relativas ao programa. O que não se admite é a ausência no instrumento de negociação de regras e metas, como prevê o Art. 2, § 1º, da Lei 10/101/2000. Entendimento contrário permitiria ao empregador estabelecer regras e metas unilateralmente, sem a participação efetiva dos empregados, contrariando os objetivos do instituto.

A autoridade fiscal menciona, ainda, que no *Manual de PLR Tutorial*, com a política interna para o funcionamento da PLR, consta que os objetivos e metas individuais serão contratados e definidos pelos funcionários e seus gestores. Portanto, como afirmado no termo de

verificação fiscal, tais metas estariam sendo definidas unilateralmente pela empresa, sem a devida negociação prévia com a obrigatória participação sindical, através dos gestores de cada área

Portanto, não acato as alegações trazidas, considerando que os fatos narrados demonstram que houve desvirtuamento dos programas implementados pela recorrente e que os Acordos não atenderam integralmente aos requisitos legais para fins de não incidência da contribuição previdenciária.

Pagamento em valores fixos

O Recorrente não contesta que parte do PLR era paga de forma fixa. No entanto, argumenta que o pagamento de parcela fixa era uma exigência dos sindicatos em prol dos trabalhadores, buscando assegurar o pagamento da PLR, a despeito do fechamento do balanço. Que a legislação não condiciona a legitimidade da PLR a um programa de metas, resultados e prazos pactuados previamente, ou a índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, sendo os critérios mencionados no art. 2º, §1º, da Lei nº 10.101/00 meramente exemplificativos.

Em que pese as justificativas apresentadas pelo contribuinte, o pagamento em valor fixo, ainda que parcial, com estabelecimento de valores mínimo e máximo, viola as disposições contidas na Lei nº 10.101/2000. Com isso, contraria a finalidade da norma, que é servir como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade.

Corroborando o entendimento exposto, seguem, adiante transcritas, as seguintes ementas de decisões deste Conselho:

PLR. PARCELA FIXA. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. MECANISMOS DE AFERIÇÃO. AUSÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA.

O acordo que prevê o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados (PLR) em valor fixo não atende às disposições legais, uma vez que viola a exigência de regras claras e objetivas, bem como de mecanismos de aferição dos critérios e condições necessários à obtenção do direito ao recebimento da verba. (Acórdão 9202-010.256, de 14/12/2021. Relator Maria Helena Cotta Cardozo)

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PREVISÃO DE VALORES FIXOS. DESVIRTUAMENTO DA LEI N. 10.101/2000.

O acordo que prevê o pagamento da Participação nos Lucros e Resultados em valores fixos não atende as disposições legais, dado que não consegue auferir índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa, caracterizando um desvirtuamento dos critérios estabelecidos na Lei n. 10.101/2000. (Acórdão 2201-011.745, de 08/05/2024, Relator Fernando Gomes Favacho)

Diante do narrado, não acato as alegações relacionadas à parcela fixa de PLR

Alíquota do GILRAT aplicada

Quanto ao questionamento em relação à alíquota aplicada, a decisão de 1ª instância foi precisa ao não acatar as alegações trazidas na impugnação. Neste sentido, por concordar com as razões de decidir, citadas no item 2 do relatório deste voto, mantenho a referida decisão, com base no art. 114, § 12, I, do RICARF.

Contrarrazões da PFGN

Com objetivo de rebater as alegações trazidas no recurso voluntário, a Procuradoria da Fazenda Nacional discorre sobre a natureza remuneratória dos pagamentos vinculados à prestação de serviços, bem como a legislação aplicada à PLR (Lei 10.101/2000).

As razões apresentadas reproduzem os argumentos da autoridade fiscal contidos no termo de verificação fiscal, quanto à representatividade dos empregados na celebração do acordo de PLR, estabelecimentos regras claras e objetivas e o pagamento em valores fixos.

Considerando todo exposto na análise das alegações do recurso voluntário, acato as contrarrazões apresentadas pela PFGN no que tange à ausência de regras claras e objetivas no pagamento da PLR.

Decisões administrativas e judiciais

A Recorrente cita decisões administrativas e judiciais com relação a cada matéria impugnada. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

Conclusão

Embora parte dos fundamentos utilizados pela autoridade fiscal para o lançamento tenham sido considerados improcedentes, ficou caracterizado o caráter remuneratório da PLR, tendo em vista o não cumprimento de todos os requisitos legais para seu regular pagamento.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Weber Allak da Silva