



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



**Processo nº** 13016.000285/2010-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-010.833 – 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 2402-010.833 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 13016.000285/2010-31

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão n.º 10-30.995 (fls. 277 a 285) que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o crédito constituído por meio do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.256.799-1 (fls. 2 a 12), consolidado em 22/06/2010, no valor de R\$ 166.746,91, relativo às contribuições devidas à seguridade social, parte patronal e aquelas destinadas ao financiamento dos benefícios em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos acidentais do trabalho (SAT/RAT), incidentes sobre as verbas pagas a segurados empregados e contribuintes individuais - esta apenas quanto a parte patronal, a título de participação nos resultados em desacordo com a legislação, nas competências 06/2006, 07/2007, 10/2006, 12/2006, 07/2007, 08/2007, 09/2007, 12/2007, 05/2008 e 12/2008.

Relatório Fiscal às fls. 29 a 39 e Impugnação às fls. 244 a 261.

A Decisão recorrida concluiu que o lucro distribuído ao empresário (contribuinte individual) não integra hipótese de incidência contributiva e retificou a exigência fiscal para o valor de R\$ 68.843,54, consolidado na mesma data do documento original, nos termos da ementa abaixo:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

AI Debcad n.º 37.256.799-1

**LUCROS A EMPREGADOS E DIRIGENTES NÃO INTEGRA A REMUNERAÇÃO QUANDO PAGA OU CREDITADA DE ACORDO COM LEI ESPECÍFICA.**

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 normais 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.

Há norma expressa sobre a participação dos dirigentes no lucro da empresa, contida na Lei das Sociedades Anônimas, Lei n.º 6.404, de 15.12.76, com as adaptações das normas tributárias constantes do Decreto-Lei n.º 1.598/77, no art. 152.

O lucro distribuído ao empresário, com as ressalvas no caso de sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício das profissões regulamentadas, não integra hipótese de incidência contributiva.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificado em 18/05/2011 (fl. 293) e apresentou recurso voluntário em 20/06/2011 (fls. 297 a 311) 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

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

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 nº 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.

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. 29 a 39) 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 n.º 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 n.º 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 objetive 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