



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10935.001766/2011-85  
**Recurso nº** 000.000 Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-002.501 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de junho de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** RODOVIA DAS CATARATAS S.A. - ECOCATARATAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2006 a 28/02/2008

PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL. PAGAMENTO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A ausência da estipulação, entre patrões e empregados, de metas e objetivos, necessários ao recebimento da participação nos lucros ou resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso a incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o conselheiro Jhonatas Ribeiro da Silva Ribeiro da Silva, que dava provimento parcial para excluir do lançamento as contribuições decorrentes de pagamento realizados a título de PLR, por entender cumpridos os requisitos legais.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Lourenço Ferreira do Prado, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Jhonatas Ribeiro da Silva Ribeiro da Silva e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de quatro Autos de Infração – AI lavrados contra o contribuinte acima identificado na mesma ação fiscal, os quais decorreram dos mesmos fatos geradores. Eis as lavraturas:

a) AI nº 37.298.298-0: contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT;

b) AI nº 37.298.299-9: contribuição dos segurados;

c) AI nº 37.298.300-6: contribuição patronal para outras entidades e fundos;

d) AI nº 37.298.301-4: aplicação de multa em decorrência do descumprimento da obrigação acessória de declarar todos os fatos geradores de contribuições na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.

Explica o relato do Fisco que os fatos geradores das contribuições lançadas foram os pagamentos a título de Participação nos Lucros ou Resultados - PLR, os quais não teriam atendido aos critérios estabelecidos pela Lei nº 10.101/2000, passando, em razão disso, a integrar o salário-de-contribuição.

Afirma-se que no instrumento de negociação para pagamento da verba não constam as regras claras e objetivas fixando a PLR a ser repassada a cada trabalhador. Para exemplificar, é citado dispositivo dos regulamentos apresentados pela empresa, cuja redação vale a pena transcrever:

*"O programa será desenvolvido em coerência com a política de remuneração da empresa, a qual caracteriza como variável todo e qualquer pagamento efetuado a título de PLR, baseada fundamentalmente em: atingimento dos resultados, metas e prazos estabelecidos voltados para os indicadores gerenciais da empresa (econômico, financeiros, satisfação do cliente, melhoria de aspectos organizacionais, programa de produtividade, redução de despesas, etc.), nível funcional do empregado sendo que os diretores da empresa estarão incluídos no programa cujo valor global/individual será atribuído pelo conselho de administração da empresa; quanto aos demais empregados será definido ano a ano um valor global a ser compartilhado com os mesmos, em função de uma taxa/ percentual sobre o resultado econômico que melhor represente a geração de riqueza para a empresa."*

Assevera a Autoridade Fiscal que, embora tenha solicitado insistentemente da empresa a apresentação em detalhes das regras de pagamento da PLR, bem como de quem seria a competência para definir os critérios de pagamento aos empregados, a empresa não apresentou qualquer demonstrativo acerca da forma de quantificação dos repasses.

O Fisco ressalta ainda que, analisando os pagamentos de PLR, pode verificar grande disparidade entre os valores recebidos pelos vários graus hierárquicos da empresa, sendo que tais diferenças eram, inclusive, desproporcionais às diferenças de salário base. Apresenta tabela para demonstrar essa afirmação.

Sustenta que os valores pagos a diretoria a título de PLR representaram quase metade do que receberam da empresa, além de que o valor distribuído ao presidente e ao diretor operacional suplantou o valor pago aos demais trabalhadores.

Conclui o Fisco que os valores pagos aos diretores e aos gerentes da empresa representam mais uma gratificação de que uma verba destinada a incentivar a produtividade.

Para efeito comparativo foi acostado o regulamento da PLR de 2009, no qual o Fisco afirma ter encontrado as regras claras e objetivas que faltaram nos regulamentos dos anos precedentes.

Com relação ao AI relativo à aplicação de multa por omissão na GFIP, o Fisco informa que o mesmo também está relacionado à falta de declaração dos valores decorrentes de serviços prestados por cooperativas de trabalho.

A aplicação da multa, conforme demonstrado em tabelas acostadas, foi efetuada levando-se em consideração as alterações legislativas promovidas pela MP n.º 449/2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2008, utilizando-se o valor mais favorável ao contribuinte, quando se comparou a multa calculada nos moldes da legislação da época da ocorrência dos fatos geradores com aquela fixada pelas normas hoje vigentes.

O sujeito passivo apresentou impugnação, na qual, em apertada síntese, alegou que:

a) o seu Programa de PLR preenche todos os requisitos legais, posto que tem por objetivo o atingimento de metas de resultados econômicos e de produtividade; define os empregados beneficiários do programa e teve a intervenção do sindicato;

b) além do mais, possui um Programa de Avaliação de Metas, por meio do qual cada funcionário é informado das metas que deve ser atingir no ano para fazer jus à participação nos lucros ou resultados. Junta documentos para comprovar;

c) a participação foi percebida dentro da periodicidade estabelecida em lei, não havendo que se falar em antecipação ou pagamento contínuo, caso em que se revestiria de natureza salarial;

d) a regra contida no inciso XI, do artigo 7.º, da Constituição, é de eficácia plena e imediata, sendo, pois, auto-aplicável, independente de lei que a regule;

e) este dispositivo se constitui num princípio de direito constitucional, representado pelo direito dos trabalhadores à participação nos lucros desvinculada da remuneração, e assim, não poderia ser limitado ou negado por lei infraconstitucional, como as Leis n.º 8.212/1991 e n.º 10.101/2000;

f) lei nova, editada após a Constituição Federal de 1988, somente poderia obrigar as empresas a promover a participação dos empregados nos seus lucros; mas não poderia jamais retirar a faculdade de, por liberalidade do empregador, ser concedida a referida participação desvinculada da remuneração;

g) o acurado exame do inciso XI, do artigo 7.º, da Constituição, indica que a lei a que se reporta o preceptivo dirige-se à participação na gestão da empresa, e não à participação nos lucros;

h) a participação nos lucros auferidos pelo empregador não se amolda à hipótese jurídica do salário ou da remuneração, mormente porque o lucro está condicionado a evento futuro e incerto, que independe da força laboral do empregado, daí decorrendo que não se cuida de salário ou remuneração;

i) A participação em lucros e resultados deve ter em conta as diferenciadas contribuições na geração desses lucros e resultados. Tendo isso em mente, é perfeitamente admissível que os níveis mais elevados de administração recebam valores maiores a esse título, além de que, a lei não traz qualquer vedação quanto a esse aspecto do pagamento da verba;

j) a própria Lei n.º 10.101/2000 (§ 3.º do art. 3.º) reconhece a possibilidade do empregador efetuar pagamento de PLR espontâneo, portanto, há a autorização legal para a utilização de critérios diferenciados daqueles previstos na lei;

k) não houve omissão de dados na GFIP, posto que os valores pagos a título de PLR não integram a remuneração.

As razões defensórias não foram acatadas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Curitiba (PR), que julgou a impugnação improcedente, mantendo integralmente os quatro lançamentos incluídos no processo sob julgamento.

A DRJ entendeu que os Programas de PLR dos exercícios de 2006, 2007 e 2008, não atendem aos requisitos da lei de regência, no que tange ao estabelecimento de regras claras e objetivas para aquisição e recebimento do benefício. Assim, por desatender a esse ponto, deveria a verba ser submetida à tributação para a Seguridade Social.

Acrescenta o voto condutor do acórdão que o pagamento desproporcional entre os diversos níveis hierárquicos da empresa, denota a existência de gratificação salarial extra, disfarçada de PLR.

Também ficou assentado que o próprio STF reconhece que o inciso XI do art. 7.º da Constituição dependeria de norma regulamentadora. Segundo a DRJ, quando o legislador constituinte fez menção a “conforme definido em lei”, o mesmo estava se referindo também a participação do trabalhador nos lucros da empresa, cita doutrina de Sérgio Pinto Martins.

Não foram enfrentadas pelo órgão *a quo* as teses de inconstitucionalidade da Lei n.º 8.212/1991 e da Lei n.º 10.101/2000. Quanto à aplicação da multa, a DRJ manifestou que o Fisco atuou dentro das balizas legais.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso, no qual apresenta as mesmas argumentações lançadas na impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

### Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

### Participação nos lucros e resultados

Não posso concordar com a recorrente quando afirma que a desvinculação da participação nos lucros e resultados é norma constitucional de eficácia plena. Ao defender tal tese, o sujeito passivo, por via oblíqua, defende que os regramentos da Lei n. 10.101/2000 que estipulam condicionantes ao pagamento da verba são inconstitucionais, além de que a alínea “j” do § 9. do art. 28 da Lei n. 8.212/1991 também representaria uma contrariedade Carta Magna.

Façamos um rápido passeio pela fundamentação legal na qual se embasou a Auditoria para considerar a incidência previdenciária sobre a verba sob comento.

A participação dos empregados no lucro das empresas tem sede constitucional no Capítulo que trata dos Direitos Sociais. Eis o que preleciona a Carta Máxima:

*Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:*

*(...)*

*XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;*

*(...)*

Atendendo a essa previsão, veio ao mundo legal a Medida Provisória n.º 794/2004, sucessivamente reeditada até a conversão na Lei n.º 10.101/2000. O art. 1.º desse diploma normativo 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.*

Pois bem, esse diploma veio normatizar diversos aspectos atinentes à participação dos trabalhadores no resultado do empregador, tais como: forma de negociação, impossibilidade de substituição da remuneração por esse benefício, periodicidade, isenção tributária, etc.

Nesse sentido, ao entender que o pagamento dessa verba é irrestrito, não se subordinando a qualquer normatização infraconstitucional que venha a lhe impor restrições, a

recorrente está indiretamente a afirmar que esses dispositivos da Lei n. 10.101/2000 são inconstitucionais.

A Lei n. 8.212/1991, na que a alínea “j” do § 9. do art. 28, que regula a isenção previdenciária sobre a participação nos lucros, prevê que não haverá a incidência de contribuições previdenciárias sobre a citada verba, mas condiciona o benefício fiscal ao pagamento da parcela dos resultados em conformidade com a lei específica, no caso a Lei n.º 10.101/2000. Eis o dispositivo:

*Art. 28. (...)*

*§ 9 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 lei específica;*

*(...)*

Da mesma forma, com a defesa da tese de que nunca haveria incidência previdenciária sobre a PLR, inevitavelmente, estar-se-ia diante da declaração de inconstitucionalidade da Lei de Custeio da Previdência Social.

Para enfrentar essa questão é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

Sobre esse tema, note-se que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos:

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;*

b) *súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*

c) *parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

Observe-se que, somente nas hipóteses ressalvadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência.

Nessa linha de entendimento, dispõe o enunciado de súmula, abaixo reproduzido, o qual foi divulgado pela Portaria CARF n.º 106, de 21/12/2009 (DOU 22/12/2009):

*Súmula CARF Nº 2*

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF<sup>1</sup>. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de leis trazidas pela recorrente.

Para arrematar essa questão apresento decisão do Supremo Tribunal Federal – STF, na qual explicitamente o Pretório Excelso posiciona-se pela necessidade de legislação infraconstitucional para dar eficácia ao inciso XI do art. 7.º da Lex Mater. Esse entendimento coloca por terra, a um só tempo, dois argumentos da recorrente, quais sejam, o de que o dispositivo constitucional teria eficácia plena e de que a expressão “conforme definido em lei” albergaria apenas a participação dos trabalhadores na gestão das empresas. Vejamos a ementa do Acórdão exarado no bojo do RE 398.284/RJ (23/09/2008, Primeira Turma, Rel. Min. Menezes Direito):

*EMENTA Participação nos lucros. Art. 7º, XI, da Constituição Federal. Necessidade de lei para o exercício desse direito. 1. 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. 2. Com isso, possível a cobrança das contribuições previdenciárias até a data em que entrou em vigor a regulamentação do dispositivo. 3. Recurso extraordinário conhecido e provido.*

Assim, partindo-se do pressuposto que os dispositivos da Lei n.º 8.212/1991 e da Lei n.º 10.101/2000 que tratam da participação nos lucros e resultados das empresas por seus empregados são constitucionais, vejo que a decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação, não merece censura.

A empresa alega que nos Programas de PLR dos anos de 2006, 2007 e 2008 cumpriu com todos os requisitos da Lei n. 10.101/2000, portanto descabem os lançamentos ora discutidos.

<sup>1</sup> Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

A causa das lavraturas, conforme relato do Fisco, seria a ausência, nos Programas de PLR, de regras claras e objetivas quanto à aferição do direito ao benefício e quanto a forma de pagamento do mesmo.

Argumenta a Autoridade Fiscal que também feriria o espírito da norma regulamentadora do PLR a disparidade de distribuição da verba entre os diversos níveis hierárquicos da empresa, chegando a supor que, na verdade a PLR seria uma gratificação disfarçada para as pessoas situadas no topo da pirâmide organizacional da recorrente.

Começo pela análise desse segundo argumento. Entendo que o Fisco, ao querer estipular critérios que não constam da norma para fazer incidir contribuições sobre a verba denominada PLR está extrapolando o seu poder legal inserto no art. 142 do CTN. Sendo o lançamento uma atividade plenamente vinculada, a Autoridade Fiscal deve se ater aos estritos ditames da legislação aplicável, não podendo colocar palavras na boca do legislador, para alargar a base de incidência tributária.

Fazendo uma varredura minuciosa nos termos da Lei n.º 10.101/2000 não encontro uma linha que dê margem a interpretação de que haja obrigação para as empresas de estabelecerem algum tipo de proporção entre os ganhos advindos da participação nos lucros para os diversos postos de trabalho existentes na sua configuração organizacional.

Se o legislador tivesse enveredado por esse caminho iria recair numa grave intromissão nos assuntos *interna corporis* das organizações empresariais, metendo a colher num tacho que deve estar restrito aos atores do processo - patrões e empregados.

Sabidamente, a Lei do PLR deixou as partes decidirem a melhor forma de pagamento da verba, exigindo apenas que a definição das regras a presidirem o pagamento de participação nos lucros seja decorrência de processo negociado. Esse aspecto a empresa cumpriu, negociando com comissão de empregados.

Outra preocupação do legislador foi a de determinar que as tratativas entre capital e trabalho gerassem um documento no qual fossem apresentadas as regras de aquisição do direito e a forma de distribuição dos lucros.

Vejamos agora o que diz a Lei que regulamenta o pagamento da verba:

*Art. 2.º (...)*

*§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.*

Embora os critérios e condições para que o empregado faça jus ao recebimento da verba tenham sido postos na norma a título exemplificativo, entendo que decorre do texto legal a imprescindibilidade da fixação dos requisitos necessários à fruição do benefício trabalhista. Essa estipulação legal visa garantir que a verba não será paga em substituição ao salário, mas se constituirá em efetivo mecanismo de incentivo ao aumento da produtividade das empresas nacionais. São necessárias essas normas para que os trabalhadores sintam-se motivados atingir os objetivos que lhe trariam o direito à participação nos resultados da empresa.

Não fosse assim, os empregados não teriam como aferir se estariam alcançando os objetivos que lhe dariam direito à PLR. A lógica intrínseca ao sistema de pagamento da PLR exige que os seus beneficiários conheçam as regras que presidem o processo e, assim, possam contribuir com seu esforço para o atingimento das condições fixadas no ajuste com o patrão, de modo a poderem amearhar a sua fatia dos lucros da empresa.

Tem sido esse o entendimento prevalente nessa turma de julgamento, como se pode ver do entendimento exarado no voto condutor do Acórdão n.º 2401-00.839, da lavra da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, em sessão realizada no dia 03/12/2009:

*Entendo, que o grande objetivo do pagamento de participação nos lucros e resultados e a participação do empregado no capital da empresa, de forma que esse se sinta estimulado a trabalhar em prol do empreendimento, tendo em vista que o seu engajamento, resultará em sua participação (na forma de distribuição dos lucros ou resultados alcançados). Assim, como falar em engajamento do empregado na empresa, se o mesmo não tem conhecimento prévio do quanto a sua dedicação irá refletir em termos de participação. É nesse sentido, que entendo que a lei exigiu não apenas o acordo prévio ao trabalho do empregado, ou seja, antes do início do exercício, bem como o conhecimento por parte do trabalhador de quais as regras (ou mesmo metas) que deverá alcançar para fazer jus ao pagamento.*

Voltando ao caso concreto, não custa repetir a transcrição da literalidade do dispositivo regulamentar da PLR, vigente no período da apuração fiscal:

*"O programa será desenvolvido em coerência com a política de remuneração da empresa, a qual caracteriza como variável todo e qualquer pagamento efetuado a título de PLR, baseada fundamentalmente em: atingimento dos resultados, metas e prazos estabelecidos voltados para os indicadores gerenciais da empresa (econômico, financeiros, satisfação do cliente, melhoria de aspectos organizacionais, programa de produtividade, redução de despesas, etc.), nível funcional do empregado sendo que os diretores da empresa estarão incluídos no programa cujo valor global/individual será atribuído pelo conselho de administração da empresa; quanto aos demais empregados será definido ano a ano um valor global a ser compartilhado com os mesmos, em função de uma taxa/ percentual sobre o resultado econômico que melhor represente a geração de riqueza para a empresa."*

De fato, o que se vê no texto acima é uma mera carta de intenções, no entanto, não encontro aí as regras claras e objetivas exigidas no texto legal. É certo que a norma não exige que seja adotado esse ou aquele parâmetro, as citações legais são meramente exemplificativas, mas em absoluto poderia o regulamento prescindir da estipulação de quais

metas teriam sido eleitas como condição para pagamento da PLR e quais os ganhos efetivos dos trabalhadores adviriam do seu atingimento.

Os documentos colacionados, consistentes em fichas de Programa de Metas, seriam instrumentos para calcular o valor de PLR a que faria jus cada trabalhador em função das metas fixadas no instrumento de negociação para pagamento na participação no resultado da empresa. Assim, esses papéis seriam mais um elemento a ser cotejado para verificar se o pagamento da verba estaria em consonância com o que foi negociado. Nesse sentido, as referidas fichas, por si só, não têm o condão de suprir a ausência das regras nos regulamentos.

Observe-se que foi juntada cópia do instrumento de negociação para pagamento da PLR no ano de 2009, o qual o Fisco reconheceu estar em perfeita consonância com a norma regulamentadora. Isso é mais uma comprovação de que a empresa, ciente das lacunas dos programas anteriores, efetuou os ajustes devidos.

Assim, tendo concluído que os pagamentos de PLR nos exercícios de 2006 a 2008 foram efetuados ao arrepio da Lei nº 10.101/2000, a aplicação da alínea “j” do § 9.º do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, já transcrito, conduz inexoravelmente à conclusão de que sobre a verba sob enfoque incide as contribuições sociais.

Nesse sentido, são procedentes os Autos de Infração nº 37.298.298-0; nº 37.298.299-9 e nº 37.298.300-6.

#### **AI nº 37.298.301-4**

Essa lavratura, conforme já mencionamos, diz respeito à aplicação de multa pela omissão na declaração de GFIP das remunerações acima tratadas, bem como, dos pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho, pelos serviços prestados pelos cooperados. A multa total atingiu a cifra de R\$ 60.942,80 (sessenta mil, novecentos e quarenta e dois reais e oitenta centavos).

A falta de declaração dos valores pagos a título de PLR em desconformidade com a lei específica é, fora de dúvida, conduta que fere o art. 32, IV, da Lei nº 8.212/1991, *verbis*:

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

*(...)*

*IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS;*

*(...)*

Nesse sentido, a autuação está perfeitamente justificada no tocante a falta de declaração da PLR.

Quanto à falta de declaração dos valores pagos às cooperativas de trabalho, não tenho dúvida de que também ocorreu a infração, posto que nos termos do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, sobre esses valores há incidência de contribuições para previdência, conforme se pode ver do dispositivo:

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*(...)*

*IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.*

*(...)*

Ocorre que o processo relativo à exigência das contribuições decorrentes desses fatos geradores não se encontra sobre a relatoria desse Conselheiro e essa Turma de Julgamento tem entendido que o processo em que são lançadas as contribuições tem caráter de prejudicialidade frente ao que trata da multa decorrente da falta de declaração dos fatos geradores em GFIP. Nesses casos, deve-se julgar primeiro o crédito relativo à obrigação principal e, de posse do resultado, concluir pela procedência ou não da penalidade por descumprimento da obrigação acessória.

Nesse caso, todavia, entendo que posso continuar no julgamento do AI n.º 37.298.301-4, conforme justificarei.

Nos AI que compõem o processo sob relevo constam apenas quatro competências, quais sejam: 04/2006; 02/2007; 04/2007 e 02/2008. Em todas a multa foi aplicada com esteio no revogado § 5.º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991 (vigente quando da ocorrência dos fatos geradores), pelo fato desse cálculo ter se mostrado mais favorável do que se fosse utilizado o art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, regra atualmente em vigor.

Ocorre que em todas as competências envolvidas a multa foi aplicada no limite legal de R\$ 15.235,70 (quinze mil, duzentos e trinta e cinco reais e setenta centavos). Como a multa decorrente da falta de declaração da PLR (cem por cento da contribuição não declarada), sem considerar o limite, seguramente é superior ao referido teto, na prática, a falta de declaração dos valores pagos às cooperativas em nada está contribuindo para a fixação da penalidade.

Vejamos a tabela:

| COMP    | CONT TOTAL R\$ | CONT COOPERATIVAS R\$ |
|---------|----------------|-----------------------|
| 04/2006 | 217.648,07     | 2.513,68              |
| 02/2007 | 115.207,08     | 2.430,48              |
| 04/2007 | 110.561,55     | 2.441,77              |
| 02/2008 | 238.789,36     | 4.123,77              |

Processo nº 10935.001766/2011-85  
Acórdão n.º **2401-002.501**

**S2-C4T1**  
Fl. 337

Isso me deixa à vontade para declarar também procedente o AI n.º 37.298.301-4.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Kleber Ferreira de Araújo