



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



**Processo nº** 13603.721779/2011-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2004-000.150 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 28 de dezembro de 2023  
**Recorrente** MVA TRANSPORTES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa trazidos apenas em grau de recurso, em relação aos quais não se manifestou a autoridade julgadora de primeira instância, impedem a sua apreciação, por preclusão processual.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. NÃO INCIDÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. SISTEMÁTICA DE REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO DO CARF.

No julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, o STF declarou a inconstitucionalidade do inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação conferida pela Lei nº 9.876, de 1999, que previa a contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor de serviços prestados por meio de cooperativas de trabalho.

Aplicação aos julgamentos do CARF, conforme artigo 62, § 2º, do RICARF.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INFRINGÊNCIA LEGAL. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.

O pagamento de participação nos lucros ou resultados em desacordo com a lei de regência viabiliza a incidência das contribuições devidas à Seguridade Social, das contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, bem como das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto em relação ao tema “Multas” e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento apenas no que toca ao fato gerador “Serviços Contratados por meio de Cooperativa”.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Regis Xavier Holanda (Presidente).

## Relatório

Como bem relatado pela decisão de primeira instância, foram 3 os lançamentos efetuados. Vejamos:

**DEBCAD 37.275.960-2** – no valor de R\$ 25.271,47, consolidado em 9/5/2011, referente à contribuição social destinada à seguridade social correspondente à **parte da empresa**, inclusive para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidente sobre a remuneração paga: 1) a segurado empregado a título de Programa de Participação no Resultado - PPR, em desacordo com a Lei 10.101/2000; e 2) a segurados cooperados que prestaram serviços ao sujeito passivo por intermédio da cooperativa de trabalho Unimed Betim Cooperativa de Trabalho Médico (CNPJ 21.047.469/0001-56), não declarada em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, nas competências 1/2008 a 12/2008;

**DEBCAD 37.289.235-3** - no valor de R\$ 961,53, consolidado em 9/5/2011, referente à contribuição social destinada a outras entidades e fundos (**terceiros**), incidente sobre a remuneração paga a segurado empregado a título de participação nos lucros e resultados, não declarada em GFIP, nas competências 7/2008 e 10/2008 a 12/2008.

**AI DEBCAD 37.289.236-1** (CFL 78) - por infração à Lei nº 8.212/1991, artigo 32, inciso IV.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 19/25.

O sujeito passivo impugnou os lançamentos às fls. 100/113.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG julgou procedente em parte o lançamento às fls. 160/167, por meio do acórdão assim ementado, apenas para retificar a multa aplicada no AI 37.275.960-2, na competência 11/2008, de R\$ 616,31 para R\$ 197,22:

### PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS.

O pagamento de participação nos lucros aos empregados em desacordo com a legislação específica é fato gerador de contribuições previdenciárias.

Cientificado do acórdão de primeira instância, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário às fls. 174/199.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator.

## Da admissibilidade

A contribuinte tomou ciência do acórdão de impugnação em 25/5/15 (fl. 172) e apresentou seu recurso tempestivamente em 19/6/15 (fl. 174). Todavia, o recurso deve ser conhecido apenas parcialmente, conforme exposição a seguir.

#### **Da PLR.**

Quanto a esta matéria, a fiscalização formalizou os DECBADS 37.275.960-2 (**cota empresa e GILRAT**) e 37.289.235-3 (**terceiros**) por ter entendido que a PLR paga aos empregados não atenderia às exigências da Lei 10.101/00 em razão, especificamente, dos seguintes apontamentos:

“2.1.3.1.5- Ausência de previa negociação entre a empresa e seus empregados onde deveriam constar às regras quanto à fixação de princípios, critérios, condições para o efetivo pagamento da PPR;

2.1.3.1.6- Não foram estipulados critérios quanto à fixação de "índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa", tampouco houve o estabelecimento de "programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente";”

Neste ponto, aduz a recorrente que não seria dado ao Fisco o direito de atribuir condições que não estejam contidas nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, a partir de subjetividade, sobretudo quando fundadas em premissas que não constam dos autos, sob pena, inclusive, de afronta ao "*Princípio da Legalidade*".

Isto porque, assevera a autuada que em sua CCT teriam sido fixadas regras claras e objetivas quanto ao direito à PLR, além do que, a análise da norma não deveria sofrer os rigores do artigo 111 do CTN por se tratar, segundo entende, de dispositivo que veicula regra de imunidade (constitucional).

Pois bem.

De plano não adiro à tese de que, neste caso, não se deve observar os rigores do estipulado pelo artigo 111 do CTN. Penso que não é dado ao julgador administrativo, quando da análise de dispositivos que atribuam a dispensabilidade do tributo, não analisá-los de forma literal, como preceituam seus incisos I e II. Note-se que a alínea “j” do § 9º do artigo 28 da Lei 8.212/91 ao estabelecer quais as verbas que não integrariam o salário-de-contribuição, é clara ao excetuar a PLR **apenas** quando paga ou creditada de acordo com lei específica, que, *in casu*, trata-se da Lei 10.101/2000.

Posto dessa forma, passemos ao instrumento de acordo em questão e às disposições da legislação de regência, é dizer, a Lei 10.101/2000.

Como se pode constatar, é a cláusula IV da CCT do exercício 2008/2009 que estabelece as condições para o pagamento da PRL, nos seguintes termos:

CLÁUSULA IV – PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NO RESULTADO – PPR – As empresas pagarão a título de PPR – Participação nos Resultados na forma da Lei nº 10.101/00, a cada um dos seus empregados existentes no mês de maio de 2008, o valor de R\$ 200,00 (duzentos reais), em duas parcelas iguais de R\$ 100,00 (cem reais) cada uma, nas seguintes datas e condições:

Parágrafo primeiro – O Programa de Participação no Resultado, estabelecido nesta convenção, contará com dois indicadores de metas adiante indicados.

I – Não terá direito a seu recebimento o empregado que nos seis meses anteriores ao pagamento de cada parcela possuir mais de cinco faltas injustificadas ou três atestados médicos com determinação de afastamento;

II – A parcela será paga proporcionalmente ao número de meses efetivamente trabalhados, considerando inteiro o mês em que houver trabalhado mais de quatorze dias.

Parágrafo segundo – A primeira parcela será paga na folha salarial do mês de julho/2008 e a segunda parcela será paga na folha salarial do mês de janeiro/2009;

Parágrafo terceiro – As empresas que já possuem ou que venham a criar o seu Programa de Participação nos Resultados ficam desobrigadas do cumprimento desta obrigação, todavia, o valor do PPR, quando houver, não poderá ser inferior a R\$ 200,00 (duzentos reais), conforme estipulado no “caput” deste artigo.

Perceba-se que a PLR, no valor máximo de R\$ 200,00, tinha como condição para o seu pagamento, pode-se assim dizer, a frequência do empregado no trabalho, já que seria proporcional aos meses trabalhados, assim considerados quando houvesse, no mês, mais de quatorze dias de presença e, não faria jus a ela, o empregado que nos seis meses anteriores a cada parcela houvesse cinco faltas injustificadas ou três atestados médicos para afastamento.

Como bem colocou a decisão *a quo*, o recebimento da verba estaria condicionada apenas a comportamento/característica do trabalhador que, para fazer jus a ela, somente não poderia possuir mais de cinco faltas injustificadas ou três atestados médicos com determinação de afastamento nos seis meses anteriores ao pagamento de cada parcela.

De fato, o artigo 1º da lei acima citada estabelece que referido diploma estaria regulamentando 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](#).

Extraí-se daí, que o instrumento de pactuação deve estimular um comportamento adicional do empregado que busque o almejado incremento à produtividade. Vale dizer, deve prever, como condições e critérios para o seu pagamento, um proceder do empregado, de forma individual ou em conjunto, relacionado ao trabalho que desempenha e que venha a repercutir positivamente, por óbvio, nos lucros e/ou resultados a serem com ele partilhados.

Nesse sentido, alinho-me às considerações promovidas no *decisum* recorrido no sentido de entender que “*o pagamento de tais verbas independentemente de qualquer meta ou resultado são mais consentâneas com uma espécie de premiação de valor fixo conferida anualmente em função de fatores de ordem pessoal do empregado (o fato de ele ter sido assíduo).*”

Com efeito, penso não assistir razão à recorrente quanto a esta matéria, motivo pelo qual encaminho por negar provimento ao recurso neste ponto.

### **Dos Serviços Contratados por meio de Cooperativa.**

Já aqui, sustentou a recorrente a inconstitucionalidade do dispositivo de que se valeu o Fisco para a exigência do crédito em questão.

Cumprе registrar que o lançamento em tela, que integra o DEBCAD 37.275.960-2 (*cota empresa e GILRAT*), tomou como fundamento o disposto no artigo 22, IV da Lei 8.212/91, afastado do ordenamento jurídico pelo Supremo Tribunal Federal STF, no julgamento do Recurso Extraordinário RE 595.838/SP em sede de repercussão geral, com acórdão prolatado em 23/4/14, além de ter tido suspensa a sua execução por meio da Resolução n.º 10, de 30/3/16, do Senado Federal.

Tratam-se de pagamentos efetuados à UNIMED Betim Cooperativa de Trabalho Médico.

Perlustrando a defesa inicial de fls. 100/113, é de se notar não haver razões recursais a reclamar considerações no contencioso administrativo no tocante a esse ponto.

Todavia, é de se observar que a impugnação foi apresentada em 7/6/11, em data anterior ao trânsito em julgado da ação acima citada, que se deu em 09/3/15<sup>1</sup>.

Tenho, portanto, que não haveria como o aqui recorrente se insurgir contra referido levantamento para, a partir de então, trazer o assunto ao contencioso por ocasião de sua defesa inaugural, motivo pelo qual penso incidir, *in casu*, a exceção prevista na alínea “c” do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235/72.

Com efeito, tratando-se de julgamento vinculante, forçoso seja dado provimento ao recurso para que seja expurgado do lançamento os levantamentos atinentes ao fato gerador aqui abordado.

### **Das multas.**

Neste tema, sustenta o recorrente, **no que tange à multa de ofício**, não haver base legal para a sua exigência no que concerne aos fatos geradores autuados.

No que toca ao DEBCAD 37.275.960-2 (*cota empresa e GILRAT*), de fato há lançamento, em todas as competências de 2008, da multa de ofício de 75%. Em relação ao DEBCAD 37.289.235-3 (terceiros), apenas em relação à competência de dezembro/2008, que já foi, inclusive, ajustada a 24% pela DRJ.

Prossegue a recorrente ao se insurgir contra a multa por descumprimento de obrigação acessória, formalizada no DEBCAD 37.289.236-1, ao argumento de que uma vez cancelada a autuação referente às obrigações principais, as multas conexas deveriam seguir a mesma sorte, ao rigor dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Cumprir destacar, quanto a este último DEBCAD, a informação prestada à fl.215, dando conta de sua extinção por pagamento.

Pois bem. Analisando-se a defesa inaugural de fls. 100/113, é de se notar, tal como quanto à matéria abordada no tópico anterior deste voto, não haver razões recursais a reclamar considerações no contencioso administrativo.

Tenho, portanto, que não é lícito inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente deduzida na impugnação, devendo as inovações serem afastadas por se referirem a matéria não impugnada no momento processual devido.

Com efeito, não há outro encaminhamento a ser dado que não o não conhecimento do recurso em relação ao tema “multas”.

Expressando-se de outro jeito, atento aos limites da lide, este relator não se pronunciará acerca da retroatividade benigna da multa instituída pela MP 448/2009, cabendo à unidade de origem, s.m.j., promover tal análise quando da execução do acórdão, forte nos artigos 106, II e 145, III c/c 149, todos do CTN.

Por fim, no que concerne ao pleito no sentido de que “*Sejam todas as citações e intimações publicadas em nome do advogado MATHEUS BONACCORSI FERNANDINO, OAB/MG 88.005, inclusive enviadas para a Rua Paraíba, n.º 1.174, 4º andar, bairro Funcionários, Belo Horizonte/MG, CEP 30.120-141, sob pena de nulidade*”, é de se destacar o enunciado de Súmula CARF n.º 110, no termos abaixo, impondo-se o seu indeferimento.

<sup>1</sup> <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2651722>

## Súmula CARF n.º 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Forte no exposto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso, exceto em relação ao tema “Multas” e, na parte conhecida, DOU-LHE PARCIAL provimento apenas no que toca ao fato gerador “Serviços Contratados por meio de Cooperativa”.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti