



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

**Processo n°** 10640.002686/2008-57  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2803-01.076 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 26 de outubro de 2011  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES  
**Recorrente** TRANSUR TRANSP. ROD. MANSUR LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/07/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES. LEI n° 11.941/2009. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições constitui infração a legislação previdenciária.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n° 449 de 2008, convertida na Lei n° 11.941/2009, sendo benéfica para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n° 8.212/91.

Conforme previsto no art. 106 do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado.

**PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.**

Integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos a título de participação nos lucros em desacordo com os requisitos legais.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para o período remanescente da autuação fiscal, retificando o valor da multa de ofício em razão da apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, devendo-se aplicar o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Processo nº 10640.002686/2008-57  
Acórdão n.º **2803-01.076**

**S2-TE03**  
Fl. 88

---

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Amilcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato, Wilson Antonio de Souza Correa.

CÓPIA

## Relatório

### DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Acessória DEBCAD nº 37.027.740-6/2008, lavrado contra a empresa em epígrafe, por apresentar a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social — GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme Relatório Fiscal da Infração de fls. 14. São as infrações : a) pagou aos seus empregados gratificação a título participação nos lucros (PLR), período 07/2004 e 07/2005, em desacordo com a Lei 10.101 de 19/12/2000; b) pagou anuidade ao Conselho Regional de Contabilidade 01/2004 e 01/2005; c) remunerou diversos contribuintes individuais; sem contudo incluir tais fatos geradores de contribuição em GFIP. Assim, infringiu o artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei 8.212/91, combinado com o artigo 225, inciso IV, parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999. Não ocorreram circunstâncias agravantes nem atenuantes. Foi aplicada multa nos termos do artigo 32, IV, § 5º da Lei 8.212/1991, combinado com o inciso II do artigo 284 do RPS, cujos valores foram atualizados conforme Portaria Interministerial MPS/MF número 77, de 11/03/2008.

### DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

A ciência da autuação fiscal se deu em 19/06/2008 (fl. 01), inconformado o recorrente apresentou impugnação, fls. fls. 37/137.

A decisão do órgão julgador de primeira instância administrativa fiscal deu provimento parcial, porquanto verificou que a Impugnante retificou as GFIP de competências 01/2004 e 01/2005 relativa a anuidade ao Conselho Regional de Contabilidade, e as GFIP de competências 01/2004 a 05/2004, relativas a diversos contribuintes individuais. Não retificou as GFIP período 07/2004 e 07/2005 (gratificação a título participação nos lucros em desacordo com a Lei 10.101 de 19/12/2000).

### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão em 15/06/2009, fl. 159, inconformado interpôs recurso voluntário em 30/06/2009, fls. 160 a 164, requerendo, em síntese, a aplicação do disposto no Art. 106 do CTN (aplicação da multa mais benéfica) ou o sobrestamento do processo, enquanto a notificação fiscal da matéria (PLR) não estiver decidida na Instancia Administrativa.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual, passo a analisá-lo.

Trata-se de aplicação de multa administrativa por infração ao inciso IV, e parágrafos 3º e 5º, do artigo 32 da Lei 8.212, de 24/07/1991, combinado com o inciso IV, parágrafo 4º, do artigo 225, inciso II do art. 284, e art. 373, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, por ter o contribuinte apresentado GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

A decisão do órgão julgador de primeira instância administrativa fiscal deu provimento parcial à impugnação, restando o período 07/2004 e 07/2005 (gratificação a título participação nos lucros em desacordo com a Lei 10.101 de 19/12/2000), cujas GFIP não foram retificadas.

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 115, todos do CTN, com a descrição da infração e dispositivo legal infringido, o valor da multa aplicada e sua fundamentação legal, período apurado, relatório fiscal da infração e da aplicação da multa, Instrução para o Contribuinte – IPC; identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante, e demais informações constantes das folhas 01 a 34, bem como, lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o artigo 33 da Lei nº 8.212/91.

### PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS

Inicialmente, cumpre esclarecer que não são apenas as verbas decorrentes da folha de salários que estão sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias. Consoante o disposto no art. 195, I, da Constituição Federal de 1988, a contribuição da empresa incide 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.

O mesmo entendimento poderá ser extraído das disposições contidas dos arts. 22, inciso III, e 28, inciso I, ambos da Lei nº 8.212/91, que, em total conformidade com o texto constitucional, assim determina:

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

...

*III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados ou contribuintes individuais que lhe prestem serviços.”*

*“Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

...

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim **entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;***”

Contudo, há que se observar que existem parcelas que não sofrem incidência das referidas contribuições, seja por sua natureza indenizatória ou assistencial. É o caso dos valores pagos aos empregados à título de participação nos lucros ou resultados, conforme preleciona o art. 28, § 9º, alínea *j*, da Lei n.º 8.212/1991:

“Art. 28 (...)

*§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)*

*e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e de 6 a 9 acrescentados pela Lei nº 9.711, de 20/11/98)*

...

*7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário;*

...

*j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;”*

Todavia, não é qualquer valor pago a título de participação nos lucros e resultados que está fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias. Conforme se verifica do art. 28, §9º, alínea “j”, da Lei n.º 8.212/91, a única hipótese para que não haja a exigência do tributo é que a verba seja paga de acordo com lei específica. Da mesma forma, a única hipótese para que os abonos não sofram incidência é se forem expressamente desvinculados do salário, conforme disposto no item 7 da alínea “e”. Por definição, os abonos são bônus, é um extra pago ao segurado em função de trabalho realizado ao tomador de serviços, e assim estão no campo de incidência de contribuições, pois compõem o conceito remuneração. E se o tributo é criado por lei, somente norma de igual hierarquia pode dispensá-lo. Desse modo, por uma questão de lógica a desvinculação expressa somente pode ser conferida por lei, como é o caso dos abonos pecuniários de férias previstos no art. 143 e 144 da CLT, bem como o abono anual do Pis. Nesse sentido é o disposto no art. 214, parágrafo 9º, alínea “j” do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048 de 1999, na redação conferida pelo Decreto n.º 3.265. Portanto, não há contrariedade do Decreto em relação à lei, mas sim harmonização.

A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre isenção, conforme prevê o CTN em seu artigo 111, I, nestas palavras:

*Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:*

*I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*

Assim, onde o legislador não dispôs de forma expressa, não pode o aplicador da lei estender a interpretação, sob pena de violar-se os princípios da reserva legal e da isonomia.

De forma expressa, a Constituição Federal de 1988 também remete à lei ordinária a fixação dos direitos da participação nos lucros, nestas palavras:

*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.*

Nestes termos, vê-se que a Participação nos Lucros é norma constitucional de eficácia limitada. A esse respeito, vale conferir o que dispõe o Parecer CJ/MPAS nº 547, de 03 de maio de 1996, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro do MPAS, em seu item 02, *verbis*:

*(...) de forma expressa, a Lei Maior remete à lei ordinária, a fixação dos direitos dessa participação. A norma constitucional em foco pode ser entendida, segundo a consagrada classificação de José Afonso da Silva, como de eficácia limitada, ou seja, aquela que depende "da emissão de uma normatividade futura, em que o legislador ordinário, integrando-lhe a eficácia, mediante lei ordinária, lhes dê capacidade de execução em termos de regulamentação daqueles interesses". (Aplicabilidade das normas constitucionais, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1968, pág. 150). (Grifamos)*

O Parecer CJ/MPAS nº 1.748/99 confirma esse entendimento, fazendo menção, inclusive, ao posicionamento já adotado pelo Supremo Tribunal Federal:

#### *EMENTA*

*DIREITO CONSTITUCIONAL E PREVIDENCIÁRIO - TRABALHADOR - PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS - ART. 7º, INC. XI DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA - POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. 1) O art. 7º, inciso XI da Constituição da República de 1988, que estende aos trabalhadores o direito a participação nos lucros desvinculado da remuneração é de eficácia limitada. 2) O Supremo Tribunal Federal ao julgar o Mandado de Injunção nº 426 estabeleceu que só com o advento da Medida Provisória nº 794, de 24 de dezembro de 1994, passou a ser lícito o*

**pagamento da participação nos lucros na forma do texto constitucional.** 3) *A parcela paga a título de participação nos lucros ou resultados antes da regulamentação ou em desacordo com essa norma, integra o conceito de remuneração para os fins de incidência da contribuição social.*

(...)

7. *No entanto, o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, não é auto aplicável, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito.*

8. *Necessita portanto, de regulamentação para definir a forma e os critérios de pagamento da participação nos lucros, com a finalidade precípua de se evitar desvirtuamento dessa parcela.*

9. *A regulamentação ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, 29 de dezembro de 1994, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas e dá outras providências, hoje reeditada sob o nº 1.769-56, de 8 de abril de 1999.*

10. *A partir da adoção da primeira Medida Provisória e nos seus termos, passou a ser lícito o pagamento de participação nos lucros desvinculada da remuneração, mas, destaco, a desvinculação da remuneração só ocorrerá se atender os requisitos pré estabelecidos.*

11. *O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL ao julgar o Mandado de Injunção nº 426, onde foi Relator o Ministro ILMAR GALVÃO, que tinha por escopo suprir omissão do Poder Legislativo na regulamentação do art. 7º, inc. XI, da Constituição da República, referente a participação nos lucros dos trabalhadores, julgou a citada ação prejudicada, face a superveniência da medida provisória regulamentadora.*

12. *Em seu voto, o Ministro ILMAR GALVÃO, assim se manifestou:*

*O mandado de injunção pretende o reconhecimento da omissão do Congresso Nacional em regulamentar o dispositivo que garante o direito dos trabalhadores de participarem dos lucros e resultados da empresa (art. 7º, inc. IX, da CF), concedendo-se a ordem para efeito de implementar in concreto o pagamento de tais verbas, sem prejuízo dos valores correspondentes à remuneração.*

*Tendo em vista a continuação da transcrição a edição, superveniente ao julgamento do presente WRIT injuncional, da Medida Provisória nº 1.136, de 26 de setembro de 1995, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências, verifica-se a perda do objeto desta impetração, a partir da possibilidade de os trabalhadores, que se achem nas condições previstas na norma*

***constitucional invocada, terem garantida a participação nos lucros e nos resultados da empresa. (grifei)***

14. O Pretório Excelso confirmou, com a decisão acima, a necessidade de regulamentação da norma constitucional (art. 7º, inc. XI), ficando o pagamento da participação nos lucros e sua desvinculação da remuneração, sujeitas as regras e critérios estabelecidos pela Medida Provisória.

15. No caso concreto, as parcelas referem-se a períodos anteriores a regulamentação do dispositivo constitucional, em que o Banco do Brasil, sem a devida autorização legal, efetuou o pagamento de parcelas a título de participação nos lucros.

16. Nessa hipótese, não há que se falar em desvinculação da remuneração, pois, a norma do inc. XI, do art. 7º da Constituição da República não era aplicável, na época, consoante ficou anteriormente dito. (Grifamos)

As normas constitucionais de eficácia limitada, como já visto, são as que dependem de outras providências normativas para que possam surtir os efeitos essenciais pretendidos pelo legislador constituinte.

Conforme disposição expressa no art. 28, § 9º, alínea j, da Lei nº 8.212/91, nota-se que a exclusão da parcela de participação nos lucros na composição do salário-de-contribuição está condicionada à estrita observância da lei reguladora do dispositivo constitucional. Essa regulamentação somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 794, de 29 de dezembro de 1994, reeditada sucessivas vezes e convertida na Lei nº 10.101/2000, que veio regular o assunto em tela, nos seguintes termos:

*“Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:*

*I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;*

*II - convenção ou acordo coletivo.*

*§ 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.*

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

(...)

Art. 3º (...)

§ 3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

(...)

Art. 4º Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

I – Mediação;

II – Arbitragem de ofertas finais.

§ 1º Considera-se arbitragem de ofertas finais aquela que o árbitro deve restringir-se a optar pela proposta apresentada, em caráter definitivo, por uma das partes.

§ 2º O mediador ou o árbitro será escolhido de comum acordo entre as partes.

§ 3º Firmado o compromisso arbitral, não será admitida a desistência unilateral de qualquer das partes.

§ 4º O laudo arbitral terá força normativa independentemente de homologação judicial.”

No presente caso, a decisão de primeira instância administrativa transcreveu voto do acórdão da 5ª Turma de Julgamento que, por unanimidade, considerou procedente o lançamento do crédito tributário exigido, fl. 147. Foi verificado nas cópias de Acordo Coletivo de Trabalho Consolidado apresentadas pela Impugnante, fls. 73, item "3 — PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS", e, em fls. 85 dos autos guerreados, que não constam regras claras e objetivas, para participação dos empregados nos Lucros, não sendo fruto de negociação entre o capital e o trabalho como requer a legislação. São os termos do acórdão mencionado:

*Acordam os membros da 5º Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.*

*Abaixo transcrito parcialmente o voto do Acórdão acima referido: " Verifica-se na peça contestatória apresentada pela Impugnante, que os seus argumentos da não incidência das contribuições previdenciárias sobre a participação nos lucros ou resultados, são insuficientes para modificação ou cancelamento do lançamento ora em julgamento.*

*Pois, a Impugnante defende que efetuou os pagamentos a título de Participação nos Lucros ou Resultados compelida pelo*

*disposto no Acordo Coletivo firmado, que nos Acordos estão colocadas as cláusulas relativas ao pagamento do PLR, apresentando entendimento do Colendo STJ sobre o tema (REsp. 860774), e que tal pagamento pode ser imposto por via do Acordo Coletivo, art. 2º, da Lei 10.101, de 19/12/2000. Aborda a previsão constitucional da PLR e sua desvinculação da remuneração, apontando o art. 70, XI, da CF/88, apresentando manifestação do Superior Tribunal de Justiça sobre o tema (REsp 698810/RS) e parecer do Ex-Ministro Sydney Sanches e Ex-Presidente do STF e do Dr. Kiyoshi Harada sobre a desvinculação do PLR do conceito de remuneração. Entende que o § 1º, do art. 2º da Lei 10.101/2000, contém normas genéricas acerca do que deve conter o instrumento de negociação do PLR, e, conclui, assim que, permitindo a lei, que conste outros critérios e condições, não pode a fiscalização entender como ilegal o ajuste para pagamento de PLR, celebrado através do Acordo Coletivo de Trabalho. .*

*Porém, cabe ressaltar que a Constituição Federal nos termos do art. 7º, inciso XI, assegura aos empregados o direito à participação nos lucros ou resultados da empresa desvinculada da remuneração, **quando concedida de acordo com lei específica**, que é a Lei nº 10.101, de 19/12/2000. Tal Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, **como um instrumento de integração entre o capital e o trabalho e de incentivo à produtividade**.*

*Para que o segurado empregado tenha direito à PLR não há, portanto, necessidade de lucro por parte da empresa, podendo ser paga em função de um resultado, que não é o resultado operacional previsto na DRE. O resultado, conforme previsto na citada Lei nº 10.101/00, é um resultado que se baseia em regras claras e objetivas de metas a serem alcançadas e que tem o intuito de incentivar a produtividade.*

*Para a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa, a Lei nº 10.101/00 estabelece como condições que a PLR deve ser objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos, escolhidos pelas partes de comum acordo: Comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; Convenção ou acordo coletivo.*

*E, dos instrumentos decorrentes da negociação, deverão constar regras claras e objetivas quanto a 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: índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente. Sendo vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em*

*periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. O instrumento de acordo celebrado deve ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.*

*A Autoridade Fiscal ao examinar todos os documentos e a escrituração, os instrumentos de negociação, verificando que as regras acordadas para o pagamento da PLR não estão de acordo com as previstas na lei específica, deve tributar os valores pagos ou creditados a segurados empregados a este título.*

*Verifica-se nas cópias de Acordo Coletivo de Trabalho Consolidado apresentadas pela Impugnante, fls. 73, item "3 — PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS", e, em fls. 85, que não constam regras claras e objetivas, para participação dos empregados nos Lucros, não sendo fruto de negociação entre o capital e o trabalho como requer a legislação, e acima destacado. Observação já informada pela Autoridade.*

*Portanto, integra o salário-de-contribuição a participação nos lucros quando paga ou creditada ao empregado em desacordo da lei específica (MP nº 794, de 29/12/94 — Lei nº 10.101/2000), a partir de 30/12/94. Previsto na Lei nº 8.212/91, art. 28, § 9º, 'j'; RPS aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, art. 214, § 9º, X; IN 71/2002, art. 56, X revogada pela IN INSS/DC 100/2003, art. 78, X revogada pela IN MPS/SRP 03/2005, art. 72, inc. XL.*

Deste modo, como se pode observar, integram a base de cálculo para incidência de contribuições previdenciárias a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica, como foi constatado em ação fiscal, ficando assim, o contribuinte obrigado a declarar por intermédio da GFIP os dados correspondentes a esse fato gerador.

Não há necessidade de sobrestamento dos autos para aguardar decisão de notificação fiscal relativa a matéria PLR, pois são lançamentos distintos. A autuação fiscal em epígrafe refere-se a infração por descumprimento de obrigação acessória (deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias), diferentemente da notificação fiscal que trata do descumprimento da obrigação principal (deixar de recolher as contribuições previdenciárias). Ademais, não há razão para não julgar os autos quando revertido de todas as evidências para seu julgamento. Destarte, indefiro pedido de sobrestamento dos autos.

#### RETROATIVIDADE BENIGNA DA MULTA APLICADA

Quanto à multa aplicada na autuação fiscal em epígrafe, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN.

As multas em GFIP foram alteradas pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009, sendo mais benéficas para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212, nestas palavras:

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será*

*intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e*

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.*

*§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.*

Desse modo, resta evidenciado, que a conduta de apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do artigo 32 da Lei n.º 8.212 de 1991. Agora, com a Lei n.º 11.941/2009, a tipificação passou a ser: “apresentar a GFIP com incorreções ou omissões”, com multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso em debate não há dúvida de que o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN é plenamente aplicável.

## **CONCLUSÃO**

Processo nº 10640.002686/2008-57  
Acórdão n.º **2803-01.076**

**S2-TE03**  
Fl. 99

---

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso, para o período remanescente da autuação fiscal, retificando o valor da multa de ofício em razão da apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, devendo-se aplicar o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima