



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

Processo nº 10680.011848/2007-91
Recurso nº 147.464 Voluntário
Acórdão nº 2301-01.524 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de junho de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente FUNDAÇÃO FORLUMINAS DE SEGURIDADE SOCIAL-FORLUZ
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/1999 a 30/12/2005

APLICAÇÃO PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE.

A penalidade prevista no art. 32A, inciso I, da Lei 8.212/91, pode retroagir para beneficiar o contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em declarar a decadência de parte do período pela regra do artigo 173, I do CTN e acolher a preliminar quanto à natureza da lista de responsáveis, nos termos do voto do relator e; no mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto vencedor a ser apresentado pelo Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros.

JULIO CESAR VIEIRA GOMES - Presidente.

Handwritten signature

BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS - Relatora.

Handwritten signature

LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES – Redator Designado.

EDITADO EM: 19/08/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente), Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Damião Cordeiro de Moraes. Fez sustentação oral a advogada da recorrente Dra. Adriana Valle Bechelany, OAB/MG 76881.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 29/09/2006, por ter a empresa acima identificada apresentado GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, infringindo, dessa forma, o inciso IV, § 5º, do art. 32, da Lei 8.212/91, c/c o art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Conforme Relatório Fiscal da Infração (fls. 15), a empresa deixou de informar, em GFIP, as remunerações creditadas aos segurados empregados e contribuintes Individuais (diretores não empregados da empresa) a título de participação no resultado nas competências 12/1999, 02/2000, 05/2000, 12/2000, 01/2001, 02/2001, 04/2001, 11/2001, 01/2002, 04/2002, 05/2002, 11/2002, 04/2003, 11/2003, 12/2003, 04/2004, 06/2004, 11/2004, 03/2005, 04/2005, 11/2005 e 12/2005.

A autoridade autuante esclarece que os PLRs apresentados pela recorrente não atendem ao disposto na Lei 10.101/2000, pois não estabelecem critérios ou metas a serem cumpridas, sendo os valores previamente estabelecidos e que, em um mesmo exercício, ocorrem pagamentos em 03 ou mais parcelas.

Segundo a autoridade lançadora, os acordos prevêm a distribuição de verbas pré-fixadas, sendo uma parte distribuída de forma linear e outra proporcional ao salário base de cada empregado, além de outra verba extraordinária, esta também de forma proporcional aos salários base dos empregados, às vezes estipuladas em quantidade de salários conforme ocorreu com o pactuado no último, independente de qualquer meta ou resultado, configurando-se verdadeira gratificação ajustada, sem nenhum caráter de "participação nos resultados".

Informa que, mesmo não constando nos Acordos Coletivos de Trabalho, os diretores não empregados (com opção pelo FGTS) também participam da PR constando nas folhas de pagamento sob a rubrica "Honorário Extraordinário".

A recorrente impugnou o débito (fls. 28 a 89), e a Secretaria da Receita Previdenciária, por meio da DN 11.401.4/0206/2007 (fls. 92 a 96), julgou a autuação procedente.

Inconformada com a decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 110 a 130), repetindo basicamente as alegações trazidas na impugnação.

Preliminarmente, alega decadência do direito à cobrança das contribuições lançadas nas competências anteriores a 09/2001, com a aplicação do prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Ainda em preliminar, reitera que os diretores/presidentes da Recorrente são partes totalmente ilegítimas para figurar no pólo passivo da notificação fiscal pois, nos termos do art. 135 do CTN, é possível a imputação da responsabilidade referente à obrigação tributária a gerentes, diretores ou equivalentes pela prática de atos ilícitos, tornando estes solidariamente responsáveis pelos créditos tributários devidos pela pessoa jurídica, desde que esteja cabalmente demonstrado que houve excesso de poderes ou infração da lei, do contrato social ou do estatuto, o que não ocorreu no presente caso.

Assevera que a fiscalização não faz qualquer menção a atos praticados pelos diretores/presidentes da Recorrente com excesso de poderes ou com violação do estatuto da empresa, onde ocupam cargo de direção.

No mérito, reitera que as parcelas pagas a título de participação nos lucros e resultados não configuram remuneração, inexistindo, portanto, a obrigação de sua informação em GFIP.

Transcreve o inciso XI, do art. 7º, da CF e infere que o legislador constituinte não traça qualquer limitação ao direito do trabalhador em participar dos lucros ou resultados obtidos por determinada empresa ou entidade,

Aduz que, apesar da clareza da norma constitucional, o legislador ordinário, ao tentar promover a regulamentação deste artigo 7º, XI da CF/88, foi além do que previu a Constituição, criando diversas limitações à distribuição dos lucros e determinando critérios para a sua ocorrência por meio do artigo 2º da Lei nº 10.101/00.

Defende que a lei não poderia afastar o comando imperativo da norma constitucional, que é claro no sentido de que a participação dos trabalhadores nos lucros e resultados é desvinculada da remuneração, não podendo ser alcançada por encargos incidentes sobre salários.

Sustenta que a Recorrente observou os critérios expressos no artigo 2º da Lei nº 10.101/00 para a concessão da PR, quando optou pelo caminho apontado em seu inciso II, posto que tudo o que se pagou a tal título ocorreu com amparo em acordos coletivos expressamente ajustados com a entidade sindical representante da categoria profissional.

Observa que o requisito "metas de resultado" já existe dentro das entidades fechadas de previdência complementar independentemente da concessão do PLR, estando também mais que satisfeito este benefício.

Discorre sobre as particularidades das Entidades Fechadas de Previdência complementar para demonstrar que há fixação anual de meta de rentabilidade mínima, devendo a meta atuarial ser observada pela Entidade e os investimentos por ela realizados jamais devem render menos do que a meta estabelecida.



Entende que, no caso das entidades fechadas de previdência complementar, para a satisfação dos requisitos constantes na Lei nº. 10.101/00, basta que a Entidade cumpra com o que já disposto na sua própria norma de regência e atinja, como deve ser, as metas atuariais fixadas.

Em relação ao argumento da fiscalização de que as verbas referentes à participação dos resultados foram pagas incorretamente, ultrapassando o número mínimo de pagamentos permitidos anualmente, informa que a recorrente não efetuou mais do que dois pagamentos anuais a título de PR, porém, em algumas circunstâncias, o fez em parcelas diluídas ao longo de três ou quatro meses.

Afirma que, ao tratar da participação nos lucros e resultados, a CF faz expressa referência aos trabalhadores, porém sem fazer qualquer discriminação aos ocupantes de cargos de direção e aos demais trabalhadores não empregados, de onde se infere que restaram garantidos a estes os mesmos direitos.

Argumenta que a norma constitucional em tela é auto-aplicável e plenamente eficaz, e, como não necessita de regulamentação infraconstitucional, qualquer lei que viesse posteriormente a tratar do disposto no seu artigo 7º, inciso XI, não poderia ferir o direito já garantido, sendo que o direito dos ocupantes de cargos diretivos em perceber a participação dos resultados poderia vir a ser regulado por urna norma superveniente para tratar sobre a sua extensão, mas em hipótese alguma poderia ser banido.

Por meio do Despacho de seguimento do recurso, fl. 139, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte reporta-se à decisão recorrida, sugerindo a remessa dos autos ao Conselho de Contribuintes.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

A recorrente alega, preliminarmente, decadência de parte do débito, defendendo a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Verifica-se que a fiscalização lavrou o AI discutido com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"

Cumpre ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

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

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.



§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g n.)."

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"

O STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Entretanto, o caso em tela se trata de Auto de Infração, ou seja, de lançamento de ofício, para o qual se aplica o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional, transcrito a seguir:

Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

O Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2006, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu em 03/10/2006.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito apenas para as competências compreendidas entre 01/1999 a 11/2000. Para a competência 12/2000, a GFIP deveria ter sido apresentada em 01/2001, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2002, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Nesse sentido, acato parcialmente a preliminar de decadência.

Ainda em preliminar, a autuada alega que os diretores/presidentes da Recorrente são partes totalmente ilegítimas para figurar no pólo passivo da notificação fiscal, pois a fiscalização não faz qualquer menção a atos praticados pelos diretores/presidentes da Recorrente com excesso de poderes ou com violação do estatuto da empresa, onde ocupam cargo de direção, nos termos do art. 135 do CTN.

No entanto, a inclusão do nome dos co-responsáveis é um dos requisitos necessários para a constituição do crédito e visa principalmente o sucesso de futura execução fiscal, nos termos do art. 4º da lei 6830/80.

A Relação de Co-Responsáveis, constantes dos autos, serve apenas de subsídios para que, em sendo necessária a cobrança judicial do débito, já disponha a Fazenda Pública de dados para responsabilizar quem de direito.

Contudo, o sujeito passivo que deve suporta o ônus contido no AI em tela é a própria empresa, sendo ela, em primeira análise, a responsável pelo crédito ora discutido, não podendo se afirmar que sejam as pessoas arroladas no relatório de co-responsáveis, neste momento, o sujeito passivo da obrigação inadimplida.

Desse modo, a indicação dos sócios e administradores no anexo denominado de CORESP nada mais representa do que documento instrutório do AI, previsto na legislação previdenciária, e visa, sobretudo, auxiliar na eventual responsabilização das pessoas ali indicadas, o que se admite na esfera judicial, tendo em vista o disposto no art. 13, e parágrafo único, da Lei 8.620/93, vigente à época da ocorrência do fato gerador e da lavratura da notificação:

"Art. 13: O titular de firma individual e os sócios de empresas por cotas de responsabilidade limitada respondem solidariamente e subsidiariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social.

Parágrafo Único: Os acionistas controladores, os administradores, os gerentes e os diretores respondem solidariamente e subsidiariamente com bens pessoais ao inadimplemento das obrigações para com a Seguridade Social, por dolo ou culpa".

Nesse sentido, entendo que devam ser mantidos os representantes legais da recorrente no Relatório de Co-Responsáveis, parte integrante do AI.

No mérito, verifica-se um esforço da recorrente em tentar demonstrar que a participação dos trabalhadores nos lucros e resultados é desvinculada da remuneração, não podendo ser alcançada por encargos incidentes sobre salários, conforme o disposto no art. 7º, XI, da CF, e que o legislador ordinário, ao tentar promover a regulamentação deste artigo foi além do que previu a Constituição, criando diversas limitações à distribuição dos lucros e determinando critérios para a sua ocorrência por meio do artigo 2º da Lei nº 10.101/00.

Defende que a lei não poderia afastar o comando imperativo da norma constitucional, que é claro no sentido de que a participação dos trabalhadores nos lucros e resultados é desvinculada da remuneração, não podendo ser alcançada por encargos incidentes sobre salários.



Contudo, não incide contribuição social apenas sobre a Participação de Lucros e Resultados concedida nos moldes preconizados pela Constituição.

Cumpre esclarecer que, ao contrário do que afirma a recorrente, a não vinculação da participação nos lucros à remuneração não é auto aplicável, já que a Constituição Federal remeteu à lei a função de estabelecer critérios e regras para desvincular a participação nos lucros da remuneração, o que, entendo, foi feito com muita propriedade pelo legislador, ao editar a Lei 10.101/00.

Esse é também o entendimento da Consultoria Jurídica do MPS, conforme Parecer 1748/99 cujo trecho transcrevo a seguir:

6 A parcela denominada participação nos lucros é uma garantia constitucional nos termos do inciso XI do art. 7º, in verbis:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visam 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 (grifei)

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.

Assim, não é a simples previsão em acordo coletivo ou o pagamento de parcelas intituladas pelo empregador de PRL é que vai retirar a natureza salarial da verba em comento.

A condição de se tratar ou não de salário não está vinculada ao interesse da fonte pagadora em, com aquele pagamento, assalariar ou não seu empregado. Ou seja, não é o nome do pagamento ou a vontade da empresa em si que vai determinar sua natureza jurídica.

O que irá afastar a verba paga a título de Participação nos Lucros e Resultados da incidência tributária é a estreita observância à legislação específica que trata da matéria.

A Lei 10.101/00 estabelece os critérios para o pagamento do PRL e a Lei 8.212/91 determina que apenas não integra o salário de contribuição a participação nos lucros paga de acordo com o estabelecido na lei específica.

Vale ressaltar que a observância ao ordenamento jurídico infraconstitucional, em especial as disposições legais inseridas na Lei 8.212/91, não agride as garantias constitucionais previstas no art. 7º, da Constituição Federal, vez que se encontra insculpida, em toda a Constituição, o respeito ao princípio da legalidade.

Da mesma forma, o pactuado em convenções coletivas somente repercute na esfera da relação de emprego, não atingindo terceiros estranhos à relação laboral, entre os quais, a Previdência Social. Nesse sentido, nos ensina Adriana Hilgenberg de Araújo (Direito do trabalho e direito processual do trabalho: temas atuais, Editoria Juruá, p 55 e 56) : “ *Como visto, as convenções e acordos coletivos são fontes do Direito do Trabalho, cujas cláusulas serão aplicadas a todos os pertencentes a uma determinada categoria ou empresa (no caso dos acordos) As cláusulas, tanto as obrigatórias (CLT artigo 616), facultativas, obrigatórias ou normativas, devem respeitar o ordenamento legal, não podendo ferir preceitos, sejam eles constitucionais ou infraconstitucionais, salvo expressa autorização.* ” (grifei).

Portanto, para não integrar a base de cálculo da contribuição previdenciária, o pagamento a título de PLR deve seguir o que determina a Lei 10.101/00:

No caso presente impõe verificar se, no pagamento das parcelas a título de Participação nos Resultados pela empresa notificada, foram observados os critérios e regras estabelecidos pela Lei 10.101/00.

A fiscalização entendeu que os PLR apresentados pela recorrente não atendem o disposto na Lei 10.101/00.

O referido dispositivo legal estabelece que:

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. (grifei)

Assim, para que seja isenta de contribuições previdenciárias, o programa de PLR da empresa deveria estabelecer regras claras e objetivas, impondo critérios e condições para que o segurado empregado faça jus ao recebimento do pagamento.

Segundo a autoridade lançadora, os acordos prevêem a distribuição de verbas pré-fixadas, sendo uma parte distribuída de forma linear e outra proporcional ao salário base de cada empregado, além de outra verba extraordinária, esta também de forma proporcional aos salários base dos empregados, às vezes estipuladas em quantidade de salários conforme ocorreu com o pactuado no último acordo, independente de qualquer meta ou resultado, configurando-se verdadeira gratificação ajustada, sem nenhum caráter de "participação nos resultados".

De fato, pelas cláusulas transcritas no Relatório Fiscal observa-se que os Acordos Coletivos firmados pela empresa não estabelecem metas ou critérios de aferição.

Portanto, as Convenções Coletivas apresentadas demonstram que o programa de PLR da empresa não estabelece regras claras e objetivas, contrariando o disposto no artigo 2º, da Lei 10.101/00.

E ao não estabelecer previamente as regras para a concessão da PLR, a recorrente descumpriu os ditames da Lei que trata da matéria, não fazendo jus, portanto, à isenção previdenciária prevista na Lei 8.212/91.

Esse também é o entendimento da ministra Eliana Calmon, do STJ, que se manifestou no sentido de que, para ocorrer a isenção fiscal sobre os valores pagos aos trabalhadores a título de participação nos lucros ou resultados, a empresa deverá observar a legislação específica sobre a questão.

Para a ministra, ao ocorrer o descumprimento da Lei 10.101/2000, as quantias creditadas pela empresa aos empregados passa a ter natureza de remuneração, sujeitas, portanto, à incidência da contribuição previdenciária.

Segundo afirma a autoridade julgadora de primeira instância, e não negado pela recorrente em sua peça recursal, os acordos apresentados contemplam ainda outras participações, denominadas "distribuição adicional e complementar" ou "participação extraordinária pelos resultados" que correspondem a percentuais do salário base dos empregados, com a garantia de um valor mínimo para cada um também pagas sem o estabelecimento de metas.

Com relação ao argumento de que o requisito "metas de resultado" já existe dentro das entidades fechadas de previdência complementar independentemente da concessão do PLR, pois há fixação anual de meta de rentabilidade mínima, cumpre esclarecer que a meta a que se refere a Lei 10.101 é aquela que deve constar, de forma clara e objetiva, nos Programas de Participação nos Lucros e Resultados da Empresa, previstos nos instrumentos de negociação entre empregados e empregadores, e não as metas da empresa na condição de entidade de previdência complementar.

A notificada entende que a Constituição Federal, ao tratar da participação nos lucros e resultados, faz expressa referência aos trabalhadores sem fazer qualquer discriminação aos ocupantes de cargos de direção e aos demais trabalhadores não empregados, de onde se infere que restaram garantidos a estes os mesmos direitos.



Porém, como já exposto acima, a CF remeteu à Lei a função de definir o que seria a Participação nos Lucros ou Resultados, o que foi feito pelo legislador ordinário, ao editar a Lei 10101/00, que deixa claro que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus **empregados**.

Conforme bem esclarecido pela fiscalização, a lei que regula a participação nos lucros a administradores (diretores) é a Lei nº 6.404/76, de 15/12/1976, que prevê a participação somente nos lucros, não havendo previsão de participação nos resultados.

Portanto, a Entidade recorrente deixou de informar, em GFIP, toda a remuneração paga aos segurados a seu serviço.

Observa-se que a recorrente não nega que deixou de informar, por meio de GFIP, a remuneração discriminada pela fiscalização..

O art. 32, I, da Lei 8.212/91, determina que:

Art. 32. A empresa é também obrigada a

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Acrescentado pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97)

§ 1º O Poder Executivo poderá estabelecer critérios diferenciados de periodicidade, de formalização ou de dispensa de apresentação do documento a que se refere o inciso IV, para segmentos de empresas ou situações específicas. (Acrescentado pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97)

§ 2º As informações constantes do documento de que trata o inciso IV servirão como base de cálculo das contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social INSS, bem como comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários. (Acrescentado pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97)

§ 3º O regulamento disporá sobre local, data e forma de entrega do documento previsto no inciso IV. (Acrescentado pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97)

E o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, estabelece que:

Art. 225. A empresa é também obrigada a

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de

Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto; (Ver art 258, § 3º, e art. 284)

Assim, houve infração à legislação previdenciária. E, como não é facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei, a Autoridade Fiscal, ao constatar o descumprimento de obrigação acessória, lavrou corretamente o presente auto, em observância ao art. 33 da Lei 8212/99 e art. 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

Art 293 Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

No entanto, não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos dos normativos vigentes à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/08, que revogou o art. 32, § 6º, da Lei 8.212/91.

E, conforme disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”:

Art.106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(.)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

()

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

Assim, tratando-se o presente lançamento de ato ainda não julgado quando da edição da MP 449/08, conclui-se que os critérios por ela estabelecidos, caso sejam mais benéficos ao contribuinte, se aplicam ao AI em tela.

Dessa forma, caso se constate, no recálculo da multa com a observância do disposto no artigo 35 A, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09, que o novo valor da penalidade aplicada é mais benéfico ao contribuinte, não há como se ignorar o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, privando a empresa do benefício legal.

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta;

Voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO** e, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer a decadência da parte da multa aplicada anterior à 11/2000, inclusive, e para que se aplique, caso seja mais benéfico para o contribuinte, o artigo 35 A, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09.

É como voto.

Sala das sessões, em 8 de junho de 2010.



BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS – Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Redator Designado.

Após ouvir atentamente o voto proferido pela nobre relatora, Conselheira Bernardete de Oliveira Barros, e com cuidadosa análise das questões recursais trazidas pelo contribuinte, nesse sentido peço **vênia** para discordar do seu posicionamento no que se refere a multa a ser aplicada.

DO MÉRITO

Quanto ao mérito, acompanho o douto voto condutor, apenas divergindo em relação a penalidade, nos termos abaixo.

No tocante a multa, esta foi aplicada com perfeição à época, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada, legalmente embasada no art. 32, § 5º da Lei 8.212/91.

Ocorre que, com o advento da Lei 11.941/09, o parágrafo 5º acima suscitado fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o disposto em seu art. 32-A, inciso I, *in verbis*:

"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."

Nesse aspecto, o Código Tributário Nacional, em seu art. 106, alínea "c", afirma expressamente que a Lei nova deverá retroagir quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na Lei vigente anterior, verbis:



Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados,

II - 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.

Corroborando com entendimento suso aludido, segue abaixo o entendimento dos Tribunais Superiores Pátrios acerca da questão, *literis*.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA - RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, "C", DO CTN - 1- A posterior alteração do valor da multa aplicada à cobrança de tributos, mais benéfica ao contribuinte, deve retroagir. Aplicação do art. 106, II, "c", do CTN. Precedentes do STJ. 2- Agravo Regimental não provido

(STJ - AgRg-REsp 922.984 - (2007/0023457-2) - 2ª T. - Rel. Min. Herman Benjamin - DJe 11.03.2009 - p. 309)

TRIBUTÁRIO - MULTA - ART. 61, DA LEI Nº 9.430/96 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE DA LEX MITIOR - 1- A ratio essendi do art. 106 do CTN implica que as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica vigente no momento da execução, pelo que, independentemente de o fato gerador do tributo tenha ocorrido em data anterior a vigência da norma sancionatória. 2- A Lei que determina a multa pelo não recolhimento do tributo deve ser menor do que a anteriormente aplicada, a novel disposição beneficia as empresas atingidas e por isso deve ter aplicação imediata, vedando-se, conferir à Lei uma interpretação tão literal que conflite com as normas gerais, obstando a salutar retroatividade da Lei mais benéfica. (Lex Mitior). 3- In casu, não se revela obstada a aplicação do art. 61, da Lei nº 9.430/96, se o fato gerador decorrente da multa tenha ocorrido em período anterior à 01/01/1997, pelo que, ante o disposto no art. 106, inc. II, letra "c", em se tratando de norma punitiva, aplica-se a legislação vigente no momento da infração. 4- O Código Tributário Nacional, ao não distinguir os casos de aplicabilidade da Lei mais benéfica ao contribuinte, afasta a interpretação literal do art. 61, da Lei nº 9.430/96, que determina a redução do percentual alusivo à multa incidente pelo não recolhimento do tributo, no caso, de 30% para 20%, por ter status de Lei Complementar. 5- A redução da multa aplica-se aos fatos futuros e pretéritos por força do princípio da retroatividade da lex mitior consagrado no art. 106 do CTN. 6- Agravo regimental desprovido. (STJ - AgRg-AI 902.697 -

(2007/0137134-1) - Rel. Min. Luiz Fux - DJe 19.06.2008 - p 153)

TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - REDUÇÃO DA MULTA FISCAL - ART. 35 DA LEI 8.212/91 E ART. 106, II, C, DO CTN - APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA AO DEVEDOR - ACÓRDÃO - CONTRADIÇÃO - INEXISTÊNCIA - CDA - REQUISITOS - APRECIÇÃO - SÚMULA 7/STJ - 1- Inexiste contradição em acórdão que fixa o entendimento pela necessidade de pagamento para que ocorresse a retroatividade benigna em favor do contribuinte quando a fundamentação do aresto segue no mesmo diapasão. 2- Inviável na sede extraordinária perquirir a presença dos requisitos formais de validade de certidão de dívida ativa, ainda mais quando já declarada válida pela instância ordinária. Inteligência da Súmula 7/STJ. 3- Ainda não definitivamente julgado o feito, o devedor tem direito à redução da multa, nos termos do art. 35 da Lei 8.212/91, com a nova redação dada pela Lei 9.528/97. 4- No confronto entre duas normas, aplica-se a regra do art. 106, II "c" do CTN, por ser a dívida previdenciária de natureza tributária. 5- Recurso especial parcialmente provido. (STJ - REsp 1.053.735 - (2008/0095239-0) - 2ª T. - Relª Eliana Calmon - DJe 26.11.2008 - p. 1032)

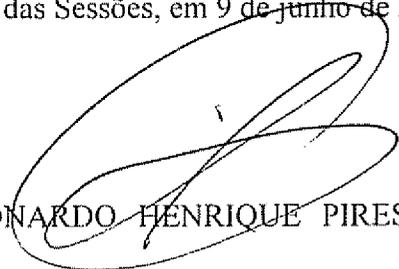
PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - REDUÇÃO DA MULTA - APLICAÇÃO DO ART. 106, II, "C", DO CTN - RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA - 1- "É plenamente aplicável lei superveniente que preveja a redução de multa moratória dos débitos tributários. Aplicação do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional " (REsp 624.536/RS, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 13.02.2007, DJ 06.03.2007 p. 248). 2- Recurso Especial não provido. (STJ - REsp 628.077 - (2004/0013099-0) - 2ª T. - Rel. Min. Herman Benjamin - DJe 17.10.2008 - p. 637)

Nota-se, portanto, que de acordo com as jurisprudências colacionadas, é pacífico o entendimento da aplicação da penalidade da Lei mais benéfica a fatos pretéritos.

Portanto, no meu entendimento, caso se constate no recálculo da multa com a observância no disposto no art. 32A, inciso I, da lei n. 8.212/91, na redação dada pela Lei n. 11.941/09, que o novo valor da penalidade aplicada é mais benéfica ao contribuinte, não há como se ignorar o disposto no art. 106, II, "c", do CTN, privando a empresa do benefício legal.

É como voto.

Sala das Sessões, em 9 de junho de 2010.


LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Redator Designado.