



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

<b>Processo nº</b>	110200.02174/2010-75
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2301-002.769 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	15 de maio de 2012
<b>Matéria</b>	Auto de Infração
<b>Recorrente</b>	SUSPENSYS SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Previdenciárias

Período de Apuração: 01/02/2006 a 28/02/2006, 01/02/2007 a 28/02/2007, 01/02/2008 a 29/02/2008.

PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS – PLR. POSSIBILIDADE DE SEREM TRAÇADOS PLANOS E METAS DIFERENCIADOS EM FUNÇÃO DA ATIVIDADE EXERCIDA. EXISTÊNCIA DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS.

As regras do PLR devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições possam ser aferidos.

É possível que sejam traçados planos e metas diferenciados para cada tipo de empregado, assim considerando a função exercida em cada atividade.

NÃO DECLARAÇÃO EM GFIP DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, constituía, à época da infração, violação ao art. 32, IV, §3º da Lei 8.212/91, ensejando a aplicação da multa prevista no art. 32, §5º da mesma Lei.

Revogado o dispositivo e introduzida nova disciplina pelo art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, deve ser comparada a penalidade nesta prevista, para que retroaja, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, "c" do CTN). Inaplicável ao caso o art. 44, I da Lei nº 9.3430/1996 quando o art. 32-A, I da Lei nº 8.212/1991, específica para contribuições previdenciárias, tipifica a conduta e prescreve penalidade ao descumprimento da obrigação acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 1  
9/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 03/07/2012 por MARCELO OLIVEIR

A

Impresso em 24/07/2012 por LUZILMAR XIMENES MESQUITA MATOS - VERSO EM BRANCO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, a fim de manter no lançamento somente as contribuições oriundas do pagamento efetuado a gestores que excederam o valor acordado, nos termos do voto do Relator, b) em negar provimento às demais alegações apresentadas pela Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); II) Por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso na questão do cálculo da Participação nos Lucros e Resultados, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que dava provimento parcial ao recurso, a fim de manter na base de cálculo os valores oriundos de lucros de diversas empresas do grupo; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à Recorrente.

Marcelo Oliveira - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros MARCELO OLIVEIRA (Presidente), ADRIANO GONZÁLES SILVÉRIO, WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, MAURO JOSE SILVA e LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face SUSPENSYS SISTEMAS AUTOMOTIVOS LTDA, do qual foi notificada em 26/07/2010, em virtude de ter deixado de informar nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP as contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores distribuídos aos segurados empregados ocupantes de cargos de Diretor, Gerente e Coordenador a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR, estando caracterizada, portanto, a omissão das correspondentes contribuições por ela devidas.

Afirma o Relatório Fiscal (fls. 12 e seguintes) que a ora Autuada apresentou a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, documento a que se refere o inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, incorrendo na infração de que trata o art. 32, inciso IV, e § 3o , da mesma Lei nº 8.212/91, na redação anterior à publicação da MP nº 449, de 2008, combinado com o art. 225, inciso IV e § 4o , do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 1

9/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 03/07/2012 por MARCELO OLIVEIR

A

Impresso em 24/07/2012 por LUZILMAR XIMENES MESQUITA MATOS - VERSO EM BRANCO

Para o Fisco, os segurados empregados ocupantes de cargos de Diretor, Gerente e Coordenador receberam remunerações a título de "Participação nos Resultados" de forma diferenciada, dos empregados ocupantes das demais funções, pertencentes ao quadro da empresa ora autuada, pois para aqueles não houve o estabelecimento de regras claras e objetivas, ao contrário destes, para os quais havia determinações específicas estabelecendo indicadores de eficiência; credibilidade na entrega de produtos /peças; rejeições internas e retrabalhos; custo fixo; giro de estoque total; devoluções de clientes (PPM de clientes); a partir das quais, os demais empregados terão o direito de participar do rateio na participação dos resultados.

Para os gestores, os "Acordos de Participação" apenas fixam percentuais (de acordo com a função exercida pelo Gestor) sobre o lucro líquido da empresa e do grupo empresarial, a serem destinados a estes, induzindo a crer que tais pagamentos são gratificações e mantendo relação com o valor do salário percebido, que não satisfaz as exigências previstas em lei.

Além do mais, afirma o Relato Fiscal, que o fato dos Gestores receberem, a título de participação nos resultados na presente empresa, valores decorrentes de resultados de "outras" empresas, embora pertencentes ao mesmo grupo econômico, está em desacordo com o previsto na Lei nº 10.101/2000, já que a mencionada participação depende de negociação entre "a empresa" e seus empregados, e evidencia ainda mais o tratamento diferenciado aos referidos beneficiários.

A multa aplicada, no valor de R\$ 107.384, 25 (cento e sete mil, trezentos e oitenta e quatro reais e vinte e cinco centavos), foi apurada, em cada competência, respeitando-se o disposto nos art. 32, § 5º, da Lei 8.212/1991, c/c 284, II e 373, do RPS, demonstrando-se ainda por meio de comparativos a multa mais benéfica.

Irresignada, a Recorrente apresentou impugnação ao referido Auto de Infração, pleiteando pela nulidade deste, não tendo, todavia, obtido julgamento procedente conforme ementa a seguir transcrita:

#### DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

*Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias.*

#### MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE DE NORMA BENIGNA.

*O cálculo para aplicação da norma mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado definitivamente na data da quitação do débito, comparando-se a legislação vigente à época da infração com os termos da Lei nº 11.941/2009.*

*Impugnação Improcedente*

#### *Crédito Tributário Mantido*

Não satisfeita com a decisão proferida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, pleiteando, em suma:

- a) A possibilidade de haver diferenciação nas formas de pagamento de Participação nos Lucros e Resultados entre os Gestores e demais empregados;

- CÓPIA
- b) O reconhecimento da clareza e da objetividade das determinações do PRL formulado;
  - c) A nulidade do lançamento em razão da impossibilidade de aceitação da glosa integral dos valores pagos aos Gestores a título de PLR, pois, uma vez desqualificada as regras para esse pagamento, subsidiariamente, deveriam ser aplicadas as disposições referentes aos demais empregados, as quais se encontram plenamente válidas, devendo, portanto, servir de base para o cálculo da participação dos Diretores, Gerentes e Coordenadores.

Assim, vieram os autos a este Conselho de Contribuintes por meio de Recurso Voluntário.

Sem Contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

### Do Mérito

#### **Da regularidade dos critérios de distribuição formulados no Programa de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR**

Em seu Recurso, a Recorrente pleiteia o reconhecimento da regularidade do seu Programa de Participação nos Lucros ou Resultados – PLR, alegando a possibilidade de serem estabelecidos critérios nas formas de pagamento de Participação nos Lucros e Resultados entre os gestores e demais empregados, inexistindo, portanto, quaisquer fatos geradores que dessem causa à incidência de contribuição previdenciária.

Ora, a Participação nos Lucros ou Resultados da Empresa corresponde à parcela não fixa da remuneração do trabalhador que guarda uma relação direta com o desempenho da empresa. Não deve, portanto, ser confundida com aumentos reais de salários que são incorporados devidamente à remuneração, mesmo quando baseados na produtividade ou qualquer outro indicador de eficiência. Tão pouco se trata de um simples abono sem nenhuma ligação com o resultado do empreendimento. A PLR é, simultaneamente, uma parcela variável da remuneração do trabalhador e um prêmio pelos resultados econômicos – financeiros ou físico – operacionais alcançados.

Tal programa permite que o empregado participe dos resultados da atividade, distribuindo-lhe valores a partir do atingimento de metas, estabelecidas por meio de critérios claros e objetivos, sem, contudo, empregar-lhe os riscos que lhe são inerentes, até porque estes devem permanecer com o empregador investidor.

Trata-se, portanto, da interligação de vários indicadores que, a partir de uma análise conjunta, irão definir o valor final a ser pago àqueles que dele participam. Estes indicadores são, entre outros, o comportamento do lucro, a rentabilidade e a evolução do

desempenho dos empregados. O PRL é, portanto, um tipo de remuneração flexível, pois é influenciado pelos resultados da produtividade, pela performance da empresa com relação a seu lucro.

Assim, por ser uma medida que preserva o interesse de todos os envolvidos na produção, a Lei exige a participação de representantes de todos os interessados na elaboração do PLR, que devem estipular conjuntamente as metas, os resultados e prazos.

Ocorre que a Lei 10.101/2000, que versa sobre o PLR dos empregados, não foi tão específica em prever todas as formalidades, critérios e condições para elaboração do Programa, devendo, por isso, tal liberdade concedida aos elaboradores ser interpretada amplamente, sem restringir-lhe a eficácia, desde que seja observada sua finalidade e as exigências legalmente postas, evitando-se, por outro lado, qualquer tentativa de sua utilização como meio de burla à tributação e de substituição da remuneração dos empregados.

O que se observa é que a Lei previu apenas os seguintes requisitos:

- Negociação entre empresa e empregados, com representantes de ambas as categorias;
  - Regras claras e objetivas;
  - mecanismos de verificação das informações relevantes para atingir as metas;
  - previsão da periodicidade da distribuição, do período de vigência e dos prazos.

Todos esses requisitos, na verdade, buscam garantir que o PLR tenha a participação das duas categorias (empregados e empregadores) tanto no momento de sua elaboração quanto de sua execução, podendo ser acompanhado por todos os envolvidos quanto ao cumprimento e ao alcance de metas.

Veja-e que a Lei não faz qualquer exigência quanto ao mesmo percentual de lucro para todos os empregados e colaboradores da empresa, pois é perfeitamente possível que haja uma distribuição conforme o cargo ou função desempenhado. O fato de haver diferenças nos percentuais acordados não descharacteriza o caráter coletivo e de incentivo à produtividade que tem o PLR, uma vez que serve, inclusive, como estímulo ao desenvolvimento interno do quadro de funcionários.

É possível, portanto, que sejam traçados planos e metas diferenciados para cada tipo de empregado, assim considerando a função exercida por cada um. Ora, quanto mais específica for a meta a ser atingida por um determinado cargo, maior objetividade haverá no critério estabelecido e mais fácil será a aferição dos resultados alcançados, o que, por sua vez, facilitará a execução do PLR, dado o fato de ter sido elaborado em função das especificidades de cada serviço desempenhado pela empresa.

Além do mais, no que pertine aos cargos de diretores, gestores e coordenadores, vê-se que, em razão de seu elevado grau de complexidade, não é possível estabelecer rigorosamente as mesmas metas designadas aos cargos de menor complexidade, pois a função daqueles é muito mais de gestão e controle, atividades que, por sua própria natureza, são mais abrangentes.

Dessa forma, enquanto que para os cargos de menor complexidade será mais fácil se estabelecer critérios objetivos partindo da verificação do binômio qualidade/quantidade devido à maior especificidade do serviço prestado, para os cargos de maior complexidade, em razão do trabalho desenvolvido, haverá uma predominância do fator qualidade na determinação das metas atingidas, o que não significa fechar os olhos para o fator quantitativo, visto que este pode ser aferido por meio de critérios como o lucro líquido, por exemplo.

Em outras palavras, quanto maior específico para a atividade do empregado for o critério de participação, mais objetivo este será, o que deveria ser buscado por todas as empresas e estimulado pelo próprio Fisco.

Ao contrário, um critério uniforme para todos os níveis e atividades da empresa levaria ao distanciamento do fim precípuo do PLR, já que teria que ser o mais abrangente possível e, consequentemente, o mais difícil de ser detectado.

Destarte, não há que se falar em impossibilidade de estabelecimento de percentuais diferentes de participação nos lucros e resultados em função dos cargos desempenhados, pois tal política serve não só como um estímulo ao crescimento pessoal do funcionário, mas também para o desenvolvimento coletivo da empresa. O que não é possível, na verdade, é a diferença nos percentuais de participação distribuídos entre o mesmo nível hierárquico, o que, de fato, fera o ideal de isonomia e desenvolvimento coletivo da empresa, mas que não ocorre no caso concreto em análise.

As regras do PLR devem ser claras e objetivas para que os critérios e condições possam ser aferidos, tendo-se em vista, por outro lado, que a finalidade do Programa é desenvolver a empresa com a participação do empregado nos resultados alcançados.

O que o legislador quis dizer ao estabelecer a clareza e a objetividade das regras como um dos pressupostos para a validade do PLR foi que tais premissas apresentam um eminente caráter teleológico, ou seja, que devem tem por escopo o desenvolvimento coletivo dos funcionários, diretores e da própria empresa, devendo, portanto, os critérios estabelecidos serem condizentes com tal finalidade, o que é verificado no PLR ora em análise.

Além do mais, não procede o argumento do Fisco de que o fato de os gestores receberem, a título de participação nos resultados na presente empresa, valores tomados como parâmetros resultados de outras empresas, embora pertencentes ao mesmo grupo econômico, enalteceria o suposto tratamento diferenciado a eles conferidos.

A Lei nº 10.101/2000 estabelece como requisito de validade para o PLR a negociação entre a empresa e os empregados ao longo do processo de elaboração, o que ocorre no caso concreto e é, inclusive, atestado pelo Relatório Fiscal que afirma que a celebração do referido Programa de Distribuição de Lucros e Resultados teve a participação da comissão indicada pela empresa, a comissão escolhida para representar os funcionários (empregados), além da participação de um membro indicado pelo Sindicato dos Trabalhadores nas Indústrias Metalúrgicas, Mecânicas e de Material Elétrico de Caxias do Sul, representando também os funcionários, estando, portanto, devidamente preenchido o requisito legal em comento.

O fato de ter sido estabelecido como critério de aferição das metas realizadas fatores não internos da própria empresa, porém não totalmente alheios, já que pertinentes ao Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.250-2 de 24/08/2001  
Autenticado digitalmente em 19/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 1  
9/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 03/07/2012 por MARCELO OLIVEIR

Ora, a afirmação de que o critério atinente ao grupo empresarial confrontaria a exigência legal de que o PLR fosse discutido entre empregados e a mesma empresa não tem qualquer pertinência. Isto porque no caso concreto foi efetivamente a SUSPENSYS quem negociou os termos dos critérios. Se um destes toma como base dados do grupo empresarial, não há qualquer irregularidade na formalização do acordo.

Por outro lado, não se pode perder de vista que as empresas do mesmo grupo econômico apresentam relações bastante próximas, tanto que o Fisco sempre as considera conjuntamente na ocasião do lançamento, até por imposição legal, já que teriam um mesmo comando de decisões, às vezes até com mesma administração.

Estabelecer que os resultados alcançados por outra empresa do grupo econômico sirvam de critério para aferição da participação nos lucros e resultados é medida condizente com a própria sistemática adotada pela legislação previdenciária e trabalhista, já que tratam as empresas como solidárias e intrinsecamente relacionadas umas as outras, inclusive quanto aos fatos geradores das contribuições.

Destarte, como os dispositivos insertos na Lei 10.101/2000 foram devidamente observados pela Recorrente, não há, no caso concreto, o dever de recolher a contribuição previdenciária incidente sobre as verbas repassadas a título de PLR, em virtude da ausência de fato gerador de obrigação principal, pois o PLR da Recorrente obedeceu aos critérios legalmente exigidos.

### **Da multa aplicada**

Na eventualidade de ser superado o entendimento acima, cabe discorrer sobre a penalidade aplicada à Recorrente, que nos moldes da legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores ocorridos antes de novembro/2008, encontrava-se prevista no art. 32, §5º da Lei nº 8.212/1991, ou seja, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada. Eis a redação do referido dispositivo:

*Art. 32, §5º - A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará 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 anterior.*

No entanto, com o advento da Lei 11.941/09, o dispositivo acima transscrito fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o 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*

Documento assinado digitalmente conforme o art. 1º, §1º, da Lei nº 11.941/09, Autenticado digitalmente em 19/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 19/06/2012 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 03/07/2012 por MARCELO OLIVEIR

*falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.”*

Diante da existência de uma nova lei disposta de forma diversa sobre a penalidade a ser aplicada à conduta de apresentar GFIP com omissões ou erros, deve o Fisco perquirir sobre qual seria a legislação mais benéfica ao contribuinte, já que a novel legislação poderá retroagir nos termos do art. 106, II, alínea “c” do CTN, *in 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.*

Assim, a partir de uma análise no caso concreto de qual seria a penalidade mais favorável ao contribuinte, se de 100% do valor das contribuições omitidas ou de R\$ 20,00 para cada grupo de informações incorretas ou omissas, é que se definirá a norma que será aplicada.

Não se pode perder de vista, contudo, que existe entendimento de que, pela nova legislação instituída pela Lei nº 11.941/2009, o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 somente seria aplicado nos casos em que a omissão ou erro em GFIP não fosse acompanhado de supressão no pagamento da contribuição previdenciária, pois, quando houvesse também descumprimento da obrigação principal, seria aplicado somente o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, que dispõe:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.*

Este entendimento, contudo, não pode prevalecer.

Em primeiro lugar, a Lei nº 8.212/1991 é específica para disciplinar as contribuições previdenciárias e todas as obrigações principais e acessórias a elas inerentes. Somente nos casos em que a própria Lei nº 8.212/1991 remeter-se a outras normas é que serão estas aplicáveis, como ocorreu expressamente, a título de exemplo, com os seus arts. 35 e 35-A, ao se referirem aos art. 61 e 44 da Lei nº 9.430/1996, respectivamente.

Assim, se na disciplina da penalidade aplicável aos casos de descumprimento da obrigação acessória (GFIP apresentada com omissão ou incorreções ou GFIP não apresentada) a própria Lei nº 8.212/1991 já tipifica a conduta e impõe a penalidade, não fazendo qualquer ressalva quanto à existência ou não de pagamento, não há por que se perquirir sobre a aplicação de outro dispositivo legal, sendo aquela lei a específica para o caso concreto.

A referência feita pela Lei nº 8.212/1991 ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996 somente ocorre no art. 35-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 que tem sua aplicação limitada aos casos de descumprimento de obrigação principal, e não aos de descumprimento de obrigação acessória relacionado a GFIP, pois para este já teria sido introduzida pela mesma Lei nº 11.941/2009 a punição para os casos de não apresentação de GFIP, apresentação com incorreções relacionados ou não a fatos geradores.

Por outro lado, não existe razão para que o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 seja aplicado somente nos casos em que o descumprimento da obrigação acessória não for acompanhado, também, de diferenças de contribuições a recolher, já que o próprio dispositivo ou qualquer outro não faz essa ressalva.

Ao contrário, o inciso II deste mesmo dispositivo deixa evidente que a multa será paga *ainda que integralmente pagas* as contribuições previdenciárias, isto é, havendo ou não pagamento da contribuição, será aplicada a multa, o que ratifica o entendimento de que, mesmo havendo diferenças do tributo, deverá ser aplicado o dispositivo em comento.

Por essa razão é que não pode ser aplicado o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 como penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória quando se tratar de contribuição previdenciária, estando sua aplicação por falta de declaração ou declaração inexata limitada aos tributos de outras espécies.

Portanto, no meu entendimento, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando a multa aplicada com a multa prevista no art. 32-A, I, da Lei nº 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte em relação aos períodos até novembro/2008.

### **Da Conclusão**

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, mantendo o lançamento apenas sobre os valores repassados a título de PLR que ultrapassaram os limites no programa pela Recorrente formulado, bem como para que seja aplicada a penalidade mais benéfica aos fatos geradores ocorridos até novembro/2008, comparando-se a multa prevista no art. 32-A, I da Lei n. 8.212/1991 com o disposto na redação anterior do art. 32, §5º da mesma Lei.

É como voto.

Sala das Sessões, em 15 de maio de 2012

Leonardo Henrique Pires Lopes

CÓPIA