



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.721649/2011-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.755 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de maio de 2024
Recorrente SAUER-DANFOSS HIDRAULICA MOBIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2007 a 31/10/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REQUISITOS LEGAIS.

Integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos a título de participação nos lucros ou resultados em desacordo com a lei específica que regulamenta a matéria (Lei nº 10.101/2000).

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

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

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/02/2007 a 12/05/2011

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP pela empresa com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de exibir qualquer documento ou livro relacionado com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/1991 ou apresentá-los sem o atendimento das formalidades legais exigidas, contendo informação diversa da realidade ou com omissão da informação verdadeira.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para: a) nos Autos de Infração com lançamento de obrigação principal, aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009; e b) no Auto de Infração com lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória Debcad nº 37.325.368-0, aplicar a retroatividade benigna a partir da

comparação com a multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, se mais benéfica ao sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Por bem sintetizar os fatos até a decisão de primeira instância, transcrevo o relatório do acórdão recorrido (e-fls. 292/297):

Trata-se de crédito previdenciário constituído em 12/05/2011, em nome da empresa SAUER-DANFOSS HIDRAULICA MOBIL LTDA, por descumprimento de obrigação principal e acessória, relativa a contribuições destinadas à Seguridade Social e a Terceiros.

Na ação fiscal foram lavrados os Autos de Infração Debcad nº 37.325.366-4, Debcad nº 37.325.367-2, Debcad nº 37.325.368-0 e Debcad nº 37.325.369-9.

O crédito de obrigação principal foi constituído através dos Autos de Infração Debcad nº 37.325.366-4 e Debcad nº 37.325.367-2 e decorre do pagamento de remunerações a segurados empregados a título de Participação nos Resultados – PPR no período de 02/2007 a 10/2008 e de valores diferenciados dos demais empregados, pagos a título de Participação nos Resultados – PPR à segurada Renata Beatris Reis (02/2007, 03/2007, 08/2007, 02/2008 a 04/2008, 07/2008, 08/2008 e 10/2008) e ao segurado Ercio Lutkemeyer (03/2008).

Os valores pagos pela autuada a título de Participação nos Resultados foram extraídos de demonstrativos e dos relatórios das folhas de pagamento – “VDB PPR 013 e 014”, apresentados pela empresa. O código 013 significa Programa de Participação nos Lucros e o código 014 - Diferença PPR.

Desmembramento. Transferência

Os Autos de Infração Debcad nº 37.325.366-4 e Debcad nº 37.325.367-2 foram desmembrados, havendo a transferência parcial do crédito neles lançado para os Autos de Infração Debcad nº 37.348.150-0 e Debcad nº 37.348.163-2, respectivamente, em razão da apresentação de defesa parcial pela autuada (fls. 274 e 280).

Nos Autos de Infração originais permanece somente o crédito relativo ao pagamento de remunerações a segurados empregados a título de Participação nos Resultados – PPR.

A parte do crédito relativa ao pagamento de valores diferenciados a título de Participação nos Resultados – PPR foi transferida para os Autos de Infração Debcad nº 37.348.150-0 e Debcad nº 37.348.163-2, os quais encontram-se na situação baixados por liquidação em 01/12/2012.

I) Auto de Infração Debcad nº 37.325.366-4

O Auto de Infração Debcad nº 37.325.366-4 abrange a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, prevista no inciso I, do art. 22, da Lei nº 8.212/1991, bem como a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, prevista no art. 22, II da Lei nº 8.212/1991, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título de “Participação nos Resultados – PPR”, no período de 02/2007, 03/2007, 08/2007, 02/2008, 03/2008, 08/2008 e 09/2008.

As bases de cálculo das contribuições apuradas no Auto de Infração em epígrafe encontram-se discriminadas nos relatórios das folhas “VDB PPR 013 e 014” (fls. 90/115).

Neste Auto de Infração foi aplicada a multa no percentual de 24% no período de 02/2007, 08/2007, 02/2008 e 08/2008 e a multa no percentual de 75% no restante do período.

O crédito tributário relativo a este Auto de Infração, após o desmembramento, atingiu o montante de R\$ 334.631,16 (trezentos e trinta e quatro mil, seiscentos e trinta e um reais e dezesseis centavos), consolidado em 12/05/2011 (fls. 274 e 277).

II) Auto de Infração Debcad nº 37.325.367-2

Este Auto de Infração abrange a contribuição destinada a Terceiros, assim entendida como outras Entidades e Fundos (Salário-Educação, INCRA e SEBRAE) incidente sobre o total das remunerações pagas aos segurados empregados a título de “Participação nos Resultados – PPR” no período de 02/2007, 03/2007, 08/2007, 02/2008, 03/2008, 08/2008 e 09/2008. A empresa possui convênio com o SESI e o SENAI no período.

Neste Auto de Infração foi aplicada a multa no percentual de 24%.

As bases de cálculo das contribuições apuradas no auto de infração acima descrito encontram-se discriminadas nos relatórios das folhas “VDB PPR 013 e 014” (fls. 90/115).

O crédito tributário relativo a Terceiros, após a emissão do Termo de Transferência, atingiu o montante de R\$ 49.746,30 (quarenta e nove mil, setecentos e quarenta e seis reais e trinta centavos), consolidado em 12/05/2011 (fls. 280).

III) Auto de Infração Debcad nº 37.325.368-0 (AI CFL 68)

Trata-se de autuação por infringência ao disposto no artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º da Lei nº 8.212/1991, acrescentado pela Lei nº 9.528/1997, combinado com o artigo 225, inciso IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, em razão da apresentação pela empresa autuada de Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

O sujeito passivo foi autuado porque deixou de informar em GFIP as contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título de “Participação nos Resultados”, referente às competências 02/2007, 02/2008 e 08/2008 (fls. 32).

As bases de cálculo omitidas em GFIP encontram-se discriminadas nos relatórios das folhas “VDB PPR 013 e 014” (Fls. 90/115).

Esta infração é identificada nos sistemas informatizados desta Instituição sob o Código de Fundamento Legal - CFL nº 68.

Para esta infração foi aplicada a multa prevista no art. 32, parágrafo 5º da Lei nº 8.212/1991, acrescentado pela Lei nº 9.528/1997 e Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, art. 284 e art. 373, no valor de R\$ 45.707,10 (quarenta e cinco mil, setecentos e sete reais e dez centavos), conforme fls. 17.

A autuação refere-se a período anterior à MP nº 449/2008, resultado da aplicação da penalidade mais benéfica para o sujeito passivo, consoante o disposto no art. 106, II, do CTN. Na prática, fez-se o confronto entre a multa de ofício do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 (75%) com o resultado do somatório da multa de mora do inciso II do art. 35 (24%) e a multa prevista no § 5º, inciso V, do art. 32 (100% com limite), ambos da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época da ocorrência das infrações.

Conforme explicitado no “*Demonstrativo do Cálculo do Valor da Multa Aplicada por Omissão de Fato Gerador em GFIP*” (fls. 120/121) e no item 6.1.4 do Relatório Fiscal, para as contribuições previdenciárias apuradas nas competências de 02/2007, 02/2008 e 08/2008, a penalidade mais benéfica ao contribuinte, para fins de aplicação da multa, é a prevista na legislação anterior à publicação da MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

IV) Auto de Infração Debcad nº 37.325.369-9 (AI CFL 38)

Trata-se de infração capitulada na Lei nº 8.212/1991, artigo 33, parágrafos 2º e 3º, com redação da MP nº 449/2008, combinado com o art. 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, por omissão de informação verdadeira na contabilidade no período de 02/2007, 03/2007, 08/2007, 02/2008 a 04/2008 e 07/2008 a 10/2008, além da apresentação de documentos fora do prazo estabelecido em intimação.

A empresa deixou de lançar em sua escrituração contábil as contribuições incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título de Participação nos Resultados, cujos créditos foram apurados nos Autos de Infração Debcads nºs 37.325.366-4 e 37.325.367-2. Este fato foi constatado a partir do exame dos documentos apresentados e dos Livros Diários nº 35 a 58 (relativos ao período fiscalizado - 01/2007 a 12/2008).

Consta também que a empresa não atendeu no prazo da intimação, o pedido efetuado pela fiscalização através do TIPF – Termo de Início de Procedimento Fiscal de 03/03/2011, com recebimento postal em 10/03/2011, para apresentar os Acordos de Participação nos Resultados relativos a 2006, 2007 e 2008. A exigência veio a ser atendida após o prazo da intimação e ainda assim, os referidos documentos não continham a assinatura do representante do sindicato e também não foram arquivados na entidade funcional dos trabalhadores.

A penalidade pecuniária aplicável à infração em tela está prevista nos arts. 92 e 102 da Lei nº 8.212/1991, combinados com os arts. 283, inciso II, alínea 'j', e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999.

O valor da multa aplicável, conforme art. 8º, inciso VI, da Portaria Interministerial MPS/MF nº 568, de 31 de dezembro de 2010, publicada no Diário Oficial da União de 03 de janeiro de 2011, é de R\$ 15.235,55 (Quinze mil e Duzentos e Trinta e Cinco Reais e Cinquenta e Cinco Centavos).

DO LANÇAMENTO

O item 5.5 do Relatório Fiscal (fls. 22/36) informa que os valores pagos pela empresa no período de 01/2007 a 12/2008, a título de Participação nos Lucros ou Resultados, estão em desacordo com o contido na Lei nº 10.101/2000, constituindo-se em base de cálculo das contribuições devidas à Seguridade Social e às Outras Entidades e Fundos.

A Fiscalização relata que os Acordos de Participação nos Resultados da empresa, relativos ao período de 2007 a 2008, não foram arquivados na entidade funcional dos trabalhadores e não contêm a assinatura do representante supostamente indicado pelo sindicato da categoria, além da empresa não ter apresentado as atas de eleição da comissão, previstas no art. 2º da Lei nº 10.101/2000, solicitadas através do Termo de Intimação Fiscal nº 01, datado de 02/05/2011. Segundo a Fiscalização, a empresa sequer comprovou a “escolha” da citada comissão (mormente daqueles que representam os empregados), descumprindo a Lei nº 10.101/2000.

Quanto aos valores das participações pagas de forma diferenciada, relata que mesmo que os acordos estivessem de acordo com a legislação, sequer existe cláusula prevendo forma de cálculo diferenciada para pagamento de Participação nos Resultados, de forma que o pagamento de tais valores constitui-se numa liberalidade da empresa.

Representação Fiscal para Fins Penais

A Fiscalização informa que as situações praticadas pela autuada e descritas no Relatório Fiscal configuram, em tese, a prática prevista no art. 337-A do Código Penal Brasileiro, com redação da Lei nº 9.983/2000 (crime de sonegação de contribuição previdenciária) e a prática de crime previsto no art. 1º da Lei nº 8.137/1990 (crime contra a ordem tributária), fatos que serão objeto de Representação Fiscal para Fins Penais, com comunicação à autoridade competente para as providências cabíveis.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado pessoalmente da autuação em 12/05/2011 (fls. 03), o sujeito passivo apresentou impugnação conforme instrumento de fls. 177/191.

Autos de Infração Debcad nº 37.325.366-4 e Debcad nº 37.325.367-2

A impugnação relativa aos Autos de Infração citados volta-se principalmente para o exame da questão relativa ao pagamento de valores diferenciados a título de PPR a alguns empregados, concluindo que o seu Programa de Participação nos Lucros e Resultados cumpre com os requisitos da Lei nº 10.101/2000 e que está de acordo com o entendimento jurisprudencial sobre a matéria. É o que se pode abstrair das razões expostas ao longo das folhas 180 a 189 dos autos, cujos argumentos não serão enfrentados neste feito haja vista que esta parte do crédito foi desmembrada e os valores correspondentes foram pagos pelo sujeito passivo, conforme já informado.

Quanto aos valores remanescentes, o sujeito passivo alude que o STJ entende ser desnecessária a homologação do programa de Participação nos Lucros e Resultados no sindicato, ao argumento de que a ausência de homologação não descaracteriza a participação nos lucros da empresa a ensejar a incidência da contribuição previdenciária. Ou seja, a falta de homologação pelo sindicato não vincula o PPR à remuneração, pois a prioridade no Programa é a vontade das partes, beneficiando a relação da empresa e de seus empregados.

Conclui que a autuação da Fiscalização está eivada de pessoalidade e subjetividade, sendo ilegal, pois dissociada dos princípios basilares da administração Pública contidos no art. 37, caput, da Constituição Federal. Ressalta que a atuação da Administração mediante a observância da legalidade configura-se como um ato vinculado não se admitindo a discricionariedade em vincular o programa da impetrante à remuneração.

Em relação ao Auto de Infração Debcad nº 37.325.368-0 (CFL 68) afirma que a multa é indevida não só pela inexistência da obrigação principal, mas especialmente pelo fato do lançamento em duplicidade das penalidades sobre o mesmo fato (multa de ofício e por descumprimento de obrigação acessória), caracterizando *bis in idem* e que em Auto de Infração apartado – Debcad nº 37.325.369-9 foi lançada nova multa, em razão de omissão de informação verdadeira na contabilidade, além da apresentação de documentos fora do prazo estabelecido na impugnação, culminando com três

multas/penalidades em face da mesma infração/fatos, constituindo-se em exigência duplicada ou triplicada.

Alega ser ilegal a aplicação das sanções tributárias, pedindo o afastamento da dupla penalidade imposta pela incidência de multa acessória/multa moratória e de multa de ofício, pois caracteriza agravamento da pena, situação não contemplada pelo Código Tributário Nacional e que têm efeito confiscatório, ferindo os princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade.

No tocante ao Auto de Infração Debcad nº 37.325.369-9 (CFL 38) alega que a multa é indevida pela inexistência de obrigação principal dela decorrente - eis que as supostas contribuições incidentes sobre as remunerações pagas a título de participação nos lucros ou resultados são indevidas, já que o programa apresentado encontra-se de acordo com a legislação específica, desvinculado da remuneração, e especialmente pelo fato do lançamento de outras duas multas referente ao AI Debcad nº 37.325.368-0, sendo inadmissível a aplicação de três multas sobre o mesmo fato. Finaliza que a multa ofende o princípio da legalidade uma vez que está fundada em Portaria interministerial e que não há como impor sanção por meio deste instrumento.

Dos pedidos finais

Pede o cancelamento do débito.

Informa que efetuará o pagamento dos débitos correspondentes aos Autos de Infração Debcad nº 37.325.366-4 e Debcad nº 37.325.367-2, no tocante aos itens P1 – PLR1 DIFERENCIADO e P3 – PLR 2 DIFERENCIADO, ressaltando que o pagamento será efetuado na forma parcelada, requerendo:

- o recebimento da impugnação para ser a mesma julgada totalmente procedente, determinando o cancelamento do Auto de Infração e a extinção integral do débito;
- a concessão do prazo de 15 dias para substituir a procuração, em razão de acostar cópia autenticada da respectiva, nos termos do art. 37 do Código de Processo Civil.

A Impugnação foi julgada Improcedente pela 6ª Turma da DRJ/POA em decisão assim ementada (e-fls. 290/303):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2007 a 30/09/2008

AI Debcad nº 37.325.366-4

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES A CARGO DA EMPRESA. PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PREVISTA EM LEI. ATIVIDADE ADMINISTRATIVA VINCULADA. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. CONFISCO. ILEGALIDADE.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/02/2007 a 30/09/2008

AI Debcad nº 37.325.367-2

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS PARA TERCEIROS. PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. REQUISITOS LEGAIS. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PREVISTA EM LEI. ATIVIDADE ADMINISTRATIVA VINCULADA. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. CONFISCO. ILEGALIDADE.

A parcela denominada Participação nos Lucros ou Resultados deve ser legitimada por convenção ou acordo coletivo de trabalho ou através de negociação por comissão escolhida por empregados e empregador, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria.

O instrumento de negociação celebrado para instituir o programa de Participação nos Lucros ou Resultados deve ser homologado e arquivado na entidade sindical dos trabalhadores.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de Participação nos Lucros ou Resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória.

O descumprimento de obrigação prevista em lei, quer principal ou acessória, enseja a aplicação da multa correspondente, definida na legislação tributária.

A multa aplicada nos estritos limites previstos em lei não viola os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e não caracteriza confisco, sendo defeso à autoridade julgadora administrativa afastar a sua aplicação.

Não cabe à instância administrativa pronunciar-se acerca da legalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/02/2007 a 12/05/2011

AI Debcad nº 37.325.368-0

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP. DECLARAÇÃO COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES. MULTA. ATUALIZAÇÃO DE ACORDO COM AS NORMAS.

Apresentar a GFIP com omissão de fatos geradores constitui infração à legislação previdenciária, cabendo a aplicação da penalidade correspondente.

Para fatos geradores ocorridos até a vigência da MP 449/2008, a aplicação de penalidade por não declarar todos os fatos geradores em GFIP pode ser cumulada com a aplicação da multa de mora por ausência de recolhimento, quando se mostrar mais benéfica que a multa imposta pela legislação atual, que penaliza em conjunto as duas situações.

A aplicação de multa com valor atualizado por Portaria Ministerial é procedimento embasado em norma vigente.

AI Debcad nº 37.325.369-9

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EXIBIR DOCUMENTOS E LIVROS DE INTERESSE DA FISCALIZAÇÃO. MULTA.

Constitui infração deixar de apresentar, no prazo da intimação, documento relacionado com as contribuições previstas na legislação previdenciária ou apresentar livro com omissão de informação.

A autuação por não apresentar documentos pode ser cumulada com a autuação por omissão de fato gerador em GFIP.

Cientificada do acórdão de primeira instância em 20/03/2013 (e-fls. 308/309), a interessada interpôs Recurso Voluntário em 19/04/2013 (e-fls. 311/353) contestando a decisão recorrida com os argumentos já apresentados em sua Impugnação.

Voto

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Participação nos Lucros ou Resultados - PLR

No que tange à incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores pagos a título de PLR, verifica-se que o Recurso Voluntário traz as mesmas alegações da Impugnação e que a matéria já foi devidamente enfrentada no julgamento de primeira instância de forma clara e com amparo na legislação aplicável. Por conseguinte, adoto as razões de decidir do Colegiado a quo, conforme previsto no art. 114, §12, I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, com destaque para os seguintes excertos do voto condutor (e-fls. 298/299):

A parcela denominada Participação nos Lucros ou Resultados - PLR é direito social dos trabalhadores previsto no art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/1991, em seu art. 28, § 9º, alínea “j”, condicionou a não integração da PLR ao salário de contribuição ao pagamento ou crédito de tais valores de acordo com lei específica.

A lei específica que regulamenta a matéria é a Lei nº 10.101/2000, da qual transcreve-se, a seguir, o art. 2º:

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.

(sem grifos no original)

Nos termos do art. 2º da Lei nº 10.101/2000, duas são as possibilidades legais de legitimar a Participação nos Lucros ou Resultados de forma a afastar a sua natureza salarial: **a)** através de convenção ou acordo coletivo e também por procedimento mais simples, qual seja, **b)** negociação por comissão escolhida pelas partes, porém, ainda assim, com a participação do sindicato que representa os empregados, com solução de eventual impasse por meio de mediação ou arbitragem (art. 4º da Lei).

Dessa forma, os empregados e empregadores de comum acordo podem eleger qualquer dos mecanismos descritos no dispositivo legal para atribuir legitimidade ao acordo proposto.

Deve-se atentar, ainda, para o fato de que a exigência estabelecida no §2º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000, é que “O instrumento de negociação celebrado será arquivado na entidade sindical dos trabalhadores”.

Conforme o inciso VI do art. 8º da CF/88 não se cuida de mera participação do sindicato – convite ou presença – mas participação efetiva deste nas negociações, melhor expressa pelo reconhecimento ou aprovação dos termos da negociação. Há razões relevantes para tanto, uma vez que a relação de subordinação dos empregados com o empregador constitui uma situação de desvantagem para aqueles na negociação.

O sindicato tem por escopo proteger a categoria profissional frente à superioridade econômica do empregador, dessa forma, não age como mero telespectador, mas intervindo de forma a evitar que o poder de coerção do empregador acabe por intimidar empregados a firmar acordos que possam lhes prejudicar.

Sem a participação efetiva do sindicato, a empresa teria, em tese, mais facilidade para instituir a PLR sob condições de trabalho danosas aos empregados ou, ainda, apenas para substituir um possível reajuste salarial, tão somente com a finalidade de afastar a natureza remuneratória da parcela.

No caso em tela, a empresa promoveu a distribuição de valores a título de Participação nos Lucros ou Resultados em 2007 e 2008 com base em acordos firmados por comissão escolhida pelas partes (empregados/empregador). Ocorre que esta comissão não contou com a participação de representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria dos empregados. Assim, a empresa realizou acordo diretamente com os empregados sem a intervenção do sindicato. Significa dizer que o programa de Participação nos Lucros e Resultados da empresa não foi legitimado pelo sindicato.

Os termos de acordo relativos ao período de 01/2007 a 12/2008 não continham a assinatura do representante do sindicato da categoria dos trabalhadores e não foram arquivados na entidade funcional dos trabalhadores. Consta também que a empresa não apresentou as atas de eleição da comissão, prevista no art. 2º, da Lei nº 10.101/2000. (itens 5.2.2 e 6.2.2.2 do Relatório Fiscal, fls. 23 e 33).

A consequência é não se estar diante de regular instituição da Participação nos Lucros e Resultados e, portanto, não restar afastada a natureza remuneratória da parcela.

Não tendo sido obedecidos os requisitos da Lei nº 10.101/2000, em face da ausência de representante indicado pelo sindicato da categoria, a integrar a comissão eleita para realização do programa de Participação nos Lucros e Resultados e da ausência do crivo do competente sindicato dos trabalhadores, correta a cobrança da contribuição sobre os valores pagos a título de “Participação nos Lucros ou Resultados” a empregados no período lançado, conforme determina a alínea “j” do § 9º, do art. 28 da Lei nº 8.212/1991, pois **não estão de acordo com a Lei nº 10.101/2000.**

Obrigações Acessórias

As multas por descumprimento de obrigação acessória tratadas no presente processo referem-se à apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68 – Debcad nº 37.325.368-0) e à apresentação de documentos deficientes, contendo informações diversas da realidade ou com omissão das informações verdadeiras (CFL 38 – Debcad nº 37.325.369-9).

Tais multas não se confundem com a multa decorrente do descumprimento da obrigação principal, exigida pelo não pagamento de tributo (Debcad nº 37.325.366-4 e nº 37.325.367-2). Os fatos geradores são distintos, não havendo que se falar em *bis in idem*, ao contrário do que defende a interessada.

Sobre o assunto, relevante reproduzir as seguintes razões do acórdão recorrido, as quais acompanho (e-fls. 300):

As obrigações tributárias, nos termos do art. 113 e seus §§ 1º e 2º do CTN, dividem-se em obrigação tributária principal e obrigação tributária acessória. A obrigação tributária principal é aquela que surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. A obrigação tributária acessória é aquela que tem por objeto prestação, positiva ou negativa, prevista na legislação tributária, estabelecidas no interesse da arrecadação ou da fiscalização de tributos. Ademais, conforme esclarece o § 3º desse mesmo art. 113, a obrigação tributária

acessória, “pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.”

Em sede previdenciária, tem-se, como obrigações principais, aquelas exações destinadas à Seguridade Social, quais sejam as contribuições previdenciárias propriamente ditas, e bem assim aquelas destinadas a Terceiros. Essas obrigações, quando não cumpridas, constituem objeto de lançamento através de Autos de Infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, nos termos do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Além dessas, devem, ainda, ser cumpridas as obrigações acessórias, nos termos do § 2º do art. 113 do CTN. Essas obrigações, quando não observadas, convertem-se em obrigações principais no tocante à correspondente multa, a qual também constitui objeto de lançamento através de Auto de Infração.

Note-se que a obrigação principal não afasta a exigência da obrigação acessória.

Obrigação acessória. GFIP.

Dentre as obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, está a de informar, mensalmente, à Secretaria da Receita Federal do Brasil (e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS), na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS. É o que determina o art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, na redação alterada pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

A legislação refere, como se observa, um dever de prestação de informações, a ser realizado através de documento próprio, devidamente identificado.

Em não sendo cumprida tal obrigação, mais especificamente, havendo a empresa entregue a GFIP sem informar todos os dados correspondentes aos fatos geradores de contribuição, vale dizer, sem informar os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados aos segurados que lhe prestaram serviço, sujeita-se ao pagamento de multa.

[...]

Obrigação acessória. Exibir livro e documento

Em relação ao terceiro Auto de Infração - Debcad nº 37.325.369-9, o entendimento não é diferente.

Quando a empresa deixa de exibir qualquer documento relacionado com as contribuições previstas na Lei nº 8.212/1991, ou apresenta livro que omita a informação verdadeira, situações verificadas no presente caso, incorre em infração que impõe a aplicação da penalidade pecuniária prevista nos arts. 92 e 102 da Lei nº 8.212/1991, combinados com os arts. 283, inciso II, alínea 'j', e 373 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

De plano observa-se que a multa aplicada no Auto de Infração Debcad nº 37.325.369-9 no valor de R\$ 15.235,55 encontra respaldo nos dispositivos legais citados.

Ademais, a aplicação da penalidade em comento não impede a aplicação conjunta de penalidade por omissão de fato gerador em GFIP.

Portanto, nenhum abuso se vislumbra na aplicação das multas dos Autos de Infração lavrados.

Retroatividade Benigna

Por outro lado, merece reparos a decisão recorrida quanto à aplicação da legislação mais benéfica advinda da MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009.

Venho reiteradamente manifestando o entendimento de que, para se aplicar a retroatividade da legislação superveniente, deveria ser considerada a natureza da multa, ou seja, se decorrente de um lançamento de ofício ou de recolhimento espontâneo extemporâneo. No entanto, dobro-me ao posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF sobre o tema para aplicar a multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/09, nos casos de descumprimento de obrigação principal. Já a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada no art. 32, §§ 4º e 5º, da Lei n.º 8.212/91 deve ser comparada com a multa do art. 32-A da mesma lei para fins de identificação da norma mais benéfica.

É nesse sentido o Acórdão n.º 9202-010.638 de 22/03/2023, com destaque para os seguintes trechos do voto condutor:

O Parecer SEI n.º 11315/2020 trouxe, dentre outras, as seguintes considerações:

(...) 12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação da Lei n.º 11.941, de 2009, **que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.**

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei n.º 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei n.º 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória n.º 449, de 2008).

Considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, bem como recomenda a desistência dos já interpostos, para os períodos de apuração anteriores à alteração legislativa que aqui se discute (Lei n.º 11.941, de 2009), deve-se aplicar, para os casos ainda não definitivamente julgados, os termos já delineados pela jurisprudência pacífica do STJ e, assim, apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do quantum devido à época da ocorrência dos fatos geradores com o regramento contido no atual artigo 35 da lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício. Devendo-se aplicar a penalidade que alude art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, que prevê a multa de, pelo menos, 75%, apenas aos fatos geradores posteriores ao início de sua vigência.

Cabe ressaltar que, na vigência da legislação anterior, havia previsão de duas penalidades, uma de mora, esta já tratada no parágrafo precedente, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, esta prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, imposições que, a depender o caso concreto, poderiam alcançar a alíquota de 100%, sendo certo que tal penalidade não foi expressamente tratada no citado Parecer SEI 11315/2020.

Como se viu, na nova legislação, que tem origem na MP 449/08, o art. 35 da lei 8.212/91 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (art. 61 da Lei 9.430/96). Por outro lado, a mesma MP 449 inseriu o art. 35-A na Lei 8.212/91, e, assim, da mesma forma, passou a prever, tal qual já ocorria para tributos fazendários, penalidade a ser imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (art. 44 da Lei 9.430/96).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, conforme art. alínea “c”, inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), e de rigor que haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

No que tange às alegações sobre a violação aos princípios constitucionais e o caráter confiscatório da multa, aplica-se o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

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

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para:

a) Nos Autos de Infração com lançamento de obrigação principal, aplicar a retroatividade benigna com base no art. 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09; e b) No Auto de Infração com lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória Debcad nº 37.325.368-0, aplicar a retroatividade benigna a partir da comparação do art. 32 com o art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll