



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

Processo nº 12448.738182/2011-86
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.819 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS - PLR
Recorrente BNY MELLON ARX INVESTIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PAGAMENTO DE PARCELA ADICIONAL NÃO PREVISTA NO ACORDO. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES.

Incidem contribuições sociais sobre a parcela paga além do que ficou estabelecido no acordo firmado entre empregador e empregados para pagamento da PLR, uma vez que tal pagamento não foi efetuado com base em regras claras e objetivas pactuadas previamente.

APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ART. 61 DA LEI N. 9.430/1996.

Tendo havido lançamento de ofício das contribuições, não é cabível a aplicação do art. 61 da Lei n. 9.430/1996, posto que este dispositivo é destinado às situações em que o recolhimento fora do prazo é efetuado espontaneamente pelo sujeito passivo.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO E OCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO INCORRETA OU OMISSA EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. COMPARAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA. DISPOSITIVO APLICÁVEL.

Havendo lançamento de ofício e ocorrendo simultaneamente declaração de fatos geradores na GFIP com erros ou omissões, a multa aplicada com base no revogado § 5.º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991, somada à multa por inadimplemento da obrigação principal, deve ser comparada com aquela prevista no art. 35-A da mesma lei, para definição da norma mais benéfica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso e, por maioria, negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Jamed Abdul Nasser Feitoza, Theodoro Vicente Agostinho, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci que votaram por limitar a multa 20% do tributo não recolhido e aplicar o art. 32-A da Lei 8212/1991 para aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Túlio Teotônio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felícia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

Trata-se do recurso voluntário apresentado pelo sujeito passivo acima identificado contra decisão da Receita Federal do Brasil que declarou improcedente a sua impugnação apresentada para desconstituir os autos de infração abaixo listados.

a) AI nº 37.355.158-4: exigência de contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes de riscos ambientais do trabalho – GILRAT, incidentes sobre remunerações paga a segurados empregados;

b) AI nº 37.355.159-2: exigência das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (terceiros) incidentes sobre as mesmas bases de cálculo do item anterior

c) AI nº 37.366.637-3: imposição de multa em razão da empresa haver deixado de declarar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP os fatos geradores que deram ensejo às autuações mencionadas.

Acerca da motivação da autoridade lançadora para efetuar os lançamentos e dos argumentos da defesa para lhes desconstituir, passarei a reproduzir o relatório da decisão recorrida, o qual reflete com fidelidade as principais questões envolvidas na presente lide.

" Consta do relatório fiscal que:

Foi apresentado pela empresa o plano de participação nos lucros, datado de 4/6/08, mas as regras para o pagamento da PLR não foram claras e objetivas. Consta do plano o critério para apuração do valor a ser pago conforme o desempenho do funcionário, mas verificou-se que os valores apurados podem ser majorados pelo comitê em razão da função desempenhada, do tempo de serviço e da responsabilidade do cargo, de forma aleatória, ficando a critério do comitê da empresa a aplicação da majoração indiscriminadamente pelos vários empregados, podendo, assim, serem utilizados índices diferentes para desempenhos iguais, pois não existem mecanismos previstos no programa do PLR para aferição dos índices para fins de majoração, ou seja, o contribuinte adotou outros critérios subjetivos para a distribuição destes valores que não se encontravam presentes no plano acordado entre empresa, empregados e sindicato, o que acaba por demonstrar regras criadas de forma unilateral pelo empregador, não atendendo ao disposto na Lei 10.101/00.

Assim, foram apuradas as diferenças dos pagamentos efetuados em 09/08 como fatos geradores de contribuição previdenciária, passando a ter natureza salarial, não fazendo jus à benesse previdenciária da não incidência das contribuições sociais sobre tais valores pagos a descoberto.

Foi aplicada multa de 24%, na redação da lei vigente à época do fato gerador, e lavrado o AI CFL 68, pois foi efetuado o comparativo das multas considerando a redação da lei antes e depois da MP 449/08, resultando que a regra conforme legislação anterior foi mais benéfica ao contribuinte.

DEFESA

O contribuinte foi cientificado das autuações em 19/12/11, conforme assinaturas às fls. 3, 8 e 13, e apresentou impugnação em 17/1/12 (carimbo de protocolo à fl. 237), às fls. 237/258 (a impugnação foi novamente juntada às fls. 297/318), que contém, em síntese:

Explica o plano para pagamento da PLR e afirma que o montante total distribuído a título de PLR foi definido por um Comitê de Recursos Humanos – RH que é composto por diretores da impugnante e representante de seus empregados.

Diz que diante do excelente desempenho no ano-calendário de 2008, o comitê de RH decidiu compartilhar um montante considerável dos lucros de 2008 com os empregados da impugnante, vindo a pagar valores de PLR além do proposto no plano.

Alega que é imune a PLR prevista na CF/88 para fins previdenciários e disserta sobre a matéria.

Afirma que seu plano de PLR está de acordo com a Lei 10.101/00. Tanto é assim que a fiscalização não exige contribuições sobre os valores de PLR que, no seu entender, foram pagos de acordo com as regras de referido plano, mas apenas sobre a diferença a maior verificada.

Disserta sobre os objetivos da PLR e argumenta que a o empregador não pode esquivar-se do pagamento mínimo acordado, contudo não há na Lei 10.101/00 regra que limite o valor da PLR. Cita doutrina e decisão do Carf.

Acrescenta que os pagamentos realizados a título de PLR possuem caráter eventual e não integrariam o salário de contribuição nos termos da Lei 8.212/91, art. 28, § 9º, alínea ‘e’, item 7. Cita jurisprudência e decisão do Carf.

Questiona a cobrança de contribuições para o Incra, alegando ser inconstitucional, e discorre sobre o assunto.

Requer o afastamento da multa aplicada, senão, sua limitação ao percentual de 20%, entendendo ser aplicável ao caso a retroatividade benigna prevista no CTN, art. 106, II, ‘c’, e que a imposição da multa de ofício exclui a imposição da multa de mora.

Afirma que a multa de mora relativa aos fatos geradores ocorridos até 30/11/08 foi afastada pela nova sistemática introduzida pela MP 449/08. Por outro lado, ainda que se entenda como devida a multa de mora, ela deve ser de 20%, em face do disposto na Lei 8.212/91, art. 35, que estabelece que os débitos não pagos nos prazos previstos na legislação serão acrescidos de multa de mora, com percentual de 20%, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96. Cita jurisprudência e decisão do Carf.

Sobre a multa exigida no AI CFL 68, aduz que como os pagamentos efetuados a título de PLR não se sujeitam à incidência das contribuições, a impugnante não deveria tê-los declarado na GFIP de 09/08.

Acrescenta que mesmo que tivesse ocorrido o descumprimento da obrigação acessória, o valor da multa deve ser retificado, pois com a publicação da MP 449/08, o artigo 32, § 5.º da Lei 8.212/91 foi revogado, sendo incluído o art. 32-A, que entende que deveria ser aplicado. Cita decisões do Carf.

Pede o cancelamento dos autos de infração."

O órgão de primeira instância entendeu que as regras para definição do pagamento de parcelas a título de PLR devem ser claras e objetivas, nesse sentido, não estaria

de acordo com a legislação aplicável a fixação da verba por comitê, principalmente porque este órgão poderia alterar as regras a seu critério, além de que não teria contado com representante do sindicato dos empregados.

Também foi afastada a alegação da empresa de que a verba seria eventual, isso porque a DRJ entendeu que os pagamentos de PLR eram feitos ao longo dos anos e era esperado pelos empregados.

Não foi acolhido o argumento da inconstitucionalidade da contribuição ao INCRA, entendendo a DRJ que aos órgãos de julgamento administrativo é vedado afastar a aplicação da lei sob fundamento de inconstitucionalidade.

Quanto à multa por descumprimento de obrigação acessória, decidiu-se pela sua procedência, tendo-se em conta o reconhecimento da ocorrência dos fatos geradores. No que pertine ao valor da penalidade, argumentou-se que o fisco lançou mão de legislação vigente quando da ocorrência da infração, sendo cabível, todavia, a sua revisão, em razão da superveniência de norma mais favorável ao sujeito passivo.

Acerca desse aspecto, entendeu-se que o recálculo da penalidade somente deverá ser procedido no momento do pagamento do débito.

Inconformado com a decisão, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual inicialmente relata as principais ocorrências processuais até a decisão de primeira instância e repete os argumentos da defesa, a exceção daquele que tratava da inconstitucionalidade da contribuição ao INCRA, que não foi mencionado.

Em 03/05/2017, foi juntada petição de fls. 447/451, onde noticia-se o reconhecimento de repercussão geral pelo plenário do Supremo Tribunal Federal - STF nos recursos extraordinários n.º 630.898 e 603.624, nos quais se discute, respectivamente, a inconstitucionalidade das contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE.

Lembra que a Procuradoria Geral da República - PGR apresentou pareceres em ambos os RE's, manifestando o seu entendimento no sentido de que ambas as exações, após a Edição da EC n.º 33/01, são inconstitucionais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

A ciência da decisão recorrida deu-se em 16/04/2015 (fl. 435), tendo o recurso sido interposto em 12/05/2015 (fl. 377), portando, dentro do prazo legal. Por cumprir os demais requisitos de admissibilidade, devemos conhecê-lo.

Acerca da petição apresenta poucos dias antes do julgamento, no sentido de trazer à baila a discussão acerca da inconstitucionalidade das contribuições destinadas ao INCRA e ao SEBRAE, entendo que não deva ser conhecida, haja vista que estas matérias não se encontram veiculadas no recurso voluntário e, no caso da contribuição ao SEBRAE, sequer na impugnação.

Por outro lado, mesmo que se conhecesse da petição, as matérias ali contidas não poderiam ser objeto de deliberação por este colegiado, uma vez que a Súmula CARF n.º 02 veda os membros do Tribunal Administrativo se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei.

Mérito

Verifica-se dos autos que a tributação recaiu sobre a parcela da PLR paga em setembro de 2008, referente à majoração determinada pelo Comitê de RH, este previsto no Acordo de PLR e formado por representantes da empresa e dos empregados.

Observe-se que o fisco não tributou o valor da PLR paga ordinariamente, em obediência ao acordo firmado entre empresa e o sindicato representativo da categoria dos trabalhadores, mas apenas a parcela adicional.

Acerca dessa parcela a autoridade lançadora mencionou que as regras para pagamento da PLR adicional não foram claras e objetivas, uma vez que dependem de avaliação do Comitê de RH, que leva em conta a função desempenhada, o tempo de serviço e a responsabilidade do cargo. Argumenta que o valor foi pago aleatoriamente, posto que o referido Comitê poderia determinar o pagamento de valores diferentes para iguais desempenhos, além de que a majoração do valor não obedece a mecanismos previstos no Acordo da PLR, levando o contribuinte a adotar critérios subjetivos para o seu pagamento. Conclui que as regras foram criadas unilateralmente pelo empregador, em desobediência ao que prevê a Lei n.º 10.101/2000.

Diante dos argumentos apresentados pelo sujeito passivo, a questão que nos é posta é se a parcela adicional da PLR paga em decorrência de determinação do Comitê de RH pode ser considerada isenta da incidência de contribuições sociais.

Vejamos.

A participação dos empregados no lucro das empresas tem sede constitucional no Capítulo que trata dos Direitos Sociais. Eis o que preleciona a Carta Máxima:

Art. 7º São direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social:

(...)

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei;

(...)

Atendendo a essa previsão, veio ao mundo legal a Medida Provisória n. 794/2004, sucessivamente reeditada até a conversão na Lei n. 10.101/2000. O art. 1.º desse diploma normativo dispõe:

Art.1º—Esta Lei regula a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição.

Pois bem, esse diploma veio normatizar diversos aspectos atinentes à participação dos trabalhadores no resultado do empregador, tais como: forma de negociação, impossibilidade de substituição da remuneração por esse benefício, periodicidade, isenção tributária, etc.

A Lei n. 8.212/1991, na que a alínea “j” do § 9. do art. 28, que regula a isenção previdenciária sobre a participação nos lucros, prevê que não haverá a incidência de contribuições previdenciárias sobre a citada verba, mas condiciona o benefício fiscal ao pagamento da parcela dos resultados em conformidade com a lei específica, no caso a Lei n.º 10.101/2000. Eis o dispositivo:

Art. 28. (...)

§ 9 Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente:

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

(...)

No caso concreto, o fisco concluiu que a empresa desrespeitou a Lei da PLR quando pagou a parcela adicional da verba sem obedecer a regras claras e objetivas, conforme previsto no § 1.º do art. 2.º da Lei n.º 10.101/2000 (redação vigente à época dos fatos geradores), *verbis*:

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.

§1.º 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.

Apreciando o Acordo Coletivo para pagamento da PLR (fls. 118/123), assinado em 04/06/2008 por representantes da empresa, dos empregados e do Sindicato dos Empregados no Mercado de Capitais do Rio de Janeiro, observa-se na sua cláusula 5.^a os critérios para pagamento da verba, conforme transcrição abaixo.

O fisco de posse da documentação solicitada do sujeito passivo, efetuou o cálculo da PLR devida segundo os critérios fixados no Programa de Avaliação de Desempenho, tendo tributado a parcela excedente.

A empresa contra-argumenta que o Comitê de RH, por estar previsto no Acordo da PLR, poderia dispor acerca do pagamento de parcela, fixando valores além daquele estabelecido pelo Programa de Avaliação de Desempenho.

A DRJ concluiu que o Comitê não teria o poder para alterar as regras para o pagamento da PLR, até porque este órgão não era composto por representante do sindicato, conforme definido na lei.

Inicialmente cabe mencionar que a ausência de representante do ente sindical não pode ser tomada como justificativa para manutenção do lançamento, posto que não foi este motivo mencionado na peça acusatória. Ao adotar este procedimento o órgão *a quo* violou o princípio da ampla defesa, uma vez que inovou na fundamentação fática do lançamento.

Quanto à possibilidade de alteração no valor da PLR a ser distribuída pelo Comitê de RH, vejo que não há tal previsão no Acordo do PLR, ao contrário, o § 2.^o da Cláusula 6.^a do Acordo Coletivo abaixo transcrito veda tal expediente.

Cláusula 5ª. Condições da forma de distribuição - A distribuição dos lucros pela Estipulante condiciona-se aos seguintes acontecimentos e parâmetros:

- a) ao desempenho da Estipulante, assim entendida a existência de *lucro líquido*, apurável no Balanço Anual devidamente publicado, ou do atingimento de *metas gerais ou especiais estabelecidas*, conforme o caso;
- b) ao desempenho individual dos empregados, a ser apurado na forma do Programa de Avaliação de Desempenho, existente na Estipulante;

Parágrafo único. O Programa de Avaliação de Desempenho rege-se por suas normas próprias, conforme o instrumento geral que o instituiu.

Cláusula 6ª. Modelo de distribuição - A distribuição dos lucros após satisfeitas as condições estabelecidas neste Plano, seguirá o seguinte modelo:

§ 1º. A parcela de cada empregado será apurada individualmente, tendo como parâmetro sua avaliação de desempenho, de acordo com decisão soberana do Comitê de RH, a ser deliberada na mesma periodicidade da participação.

§ 2º O conceito final obtido pelo empregado no Programa de Avaliação de Desempenho, será o único critério para auferimento da participação de cada empregado, sem ingerência de qualquer outro, por mais especial que seja.

Vejamos as disposições do Acordo que tratam do referido Comitê:

Cláusula 2ª. Dos princípios - O Plano observará os seguintes princípios gerais:

§ 1º. O Comitê de RH será composto por 02 (dois) diretores e 01 (um) Representante dos Empregados da Estipulante;

§ 2º. A Estipulante distribuirá, por Exercício Social, um percentual do seu Lucro Líquido Contábil, apurado segundo as normas contábeis consignadas nos Princípios Fundamentais de Contabilidade fixados pelo Conselho Federal de Contabilidade e demais normas legais e administrativas, considerando, em particular, a dedução no lucro líquido do período os eventuais prejuízos acumulados, bem como a dedução da própria participação atribuída aos empregados, na forma prevista em lei.

§ 3º. Poderá ainda a estipulante optar pela distribuição de Resultados, de acordo com o atingimento de metas gerais ou específicas, estabelecidas pela Diretoria.

§ 4º. Caberá exclusivamente ao Comitê de RH definir, em decisão soberana, o percentual do Lucro Líquido Contábil a ser objeto da participação, em cada exercício.

§ 5º. Todas as decisões do Comitê serão lavradas em Ata, que será registrada em livro próprio, cujas cópias ou transcrições serão de acesso público;

§ 6º. O Comitê poderá decidir ampliar ou reduzir o percentual dos lucros a serem distribuídos, a cada exercício, sem que isso acarrete qualquer obrigação de manutenção do mesmo percentual para os exercícios posteriores.

§ 7º. Os lucros ou resultados serão distribuídos sem prejuízo da integridade do capital social e dos direitos dos credores da Estipulante, devendo ser apurados segundo os critérios definidos neste Plano.

Observa-se das cláusulas acima que não existe no acordado entre empresa e empregados qualquer dispositivo prevendo a alteração do valor da PLR a ser distribuído apenas com base em decisão do Comitê de RH e sem levar em conta o Programa de Avaliação de Desempenho.

Nesse sentido, qualquer pagamento além do que ficou estabelecido na Cláusula 6.ª do Acordo da PLR não atende ao que dispõe o § 1.º do art. 2.ª da Lei 10.101/2000. Por esse motivo, devemos manter a tributação sobre a parcela paga em 09/2008, posto que repassada apenas com base em decisão unilateral do Comitê de RH, sem respaldo no Acordo para pagamento da parcela em questão.

Quanto ao suposta eventualidade da parcela relativa à majoração da PLR não vejo como acatá-la. A eventualidade, como elemento caracterizador da isenção, prevista no art. 28, § 9.º, alínea "e", item 7, da Lei n.º 8.212/1991, significa que as vantagens para o segurado decorram de importâncias recebidas a títulos de ganhos eventuais, digam respeito à ocorrência de caso fortuito.

Como se pode ver da pesquisa efetuada no Dicionário Michaelis:

Eventual 1 Dependente de acontecimento incerto. 2 Casual, fortuito. 3 Variável.

Não encontro qualquer traço de eventualidade no pagamento de participação nos lucros/resultados, haja vista que estes decorrem de ajuste firmado entre empresa e empregados para repasse de parte do lucro auferido por aquela.

Uma vez afastada a isenção pretendida pela recorrente sobre a parcela em questão, obviamente, tem-se como ocorridas a infração à legislação consistente na falta de declaração de todos os fatos geradores na GFIP, haja vista que tal verba não constou da referida guia informativa.

Multa - redução

Requer o sujeito passivo que a multa seja imposta observando-se a nova redação dada ao dispositivo em questão pela MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, que trouxe ao art. 35 da Lei n.º 8.212/1991 a seguinte redação:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

O referido art. 61 da Lei n. 9.430/1996 assim prescreve:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

(...)

Ocorre que a aplicação retroativa a que se refere dispositivo acima somente tem lugar quando se está diante de pagamento espontâneo, ou seja, não objeto de lançamento de ofício.

Às situações em que houve o sujeito passivo deixou de declarar os fatos geradores e recolher as contribuições, levando o fisco a constituir o crédito tributário, a regra da novel legislação é o art. 44, I, da Lei n. 9.430/2006, conforme previsão do art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, introduzida pela MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2008. Conforme veremos no tópico seguinte.

Aplicação retroativa do art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991

Pede o sujeito passivo que lhe seja aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória com base no art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991, uma vez que lhe é mais favorável.

De fato, com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações acessórias relacionadas à GFIP.

Na sistemática anterior, a infração de omitir fatos geradores em GFIP era punida com a multa correspondente a cem por cento da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa.

Quanto havia lançamento da obrigação principal relativo aos fatos geradores não declarados, o sujeito passivo ficava também sujeito à aplicação da multa de mora nos créditos lançados, num percentual do valor principal que variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Com a nova legislação, há duas sistemáticas de aplicação da multa. Inexistindo o lançamento das contribuições, aplica-se apenas a multa de ofício prevista no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, que é calculada a partir de um valor fixo para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, nos seguintes termos:

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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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

(...)

Todavia pelo art. 35-A da mesma Lei, também introduzido pela Lei n. 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de mora constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de multa punitiva e multa moratória, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996¹ prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

Diante das considerações acima expostas, não há como se aplicar na situação em tela o art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, como requer o sujeito passivo, posto que houve na espécie lançamento das contribuições correlatas. A situação sob enfoque pede a aplicação do art. 35-A da mesma Lei, o qual conforme demonstrado pelo fisco no

¹ 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;
(...)

item do relatório fiscal -"IV.1 - Comparação das Multas"- mostrou-se mais gravoso ao sujeito passivo, motivo pelo qual a multa foi imposta com base na sistemática estabelecida pela legislação revogada.

Nesse sentido, não tem razão o sujeito passivo quanto ao recálculo da multa do AI n.º 37.366.637-3 com base no art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991 .

Conclusão

Voto por conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo