



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

Processo nº 12963.000093/2009-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.116 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO GFIP FATOS GERADORES
Recorrente GONÇALVES E SALLES S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/04/2008

DECADÊNCIA - ARTS 45 E 46 LEI Nº 8.212/1991 -
INCONSTITUCIONALIDADE - STF - SÚMULA VINCULANTE -
OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - ART 173, I, CTN

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - INFRAÇÃO

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

AUTO DE INFRAÇÃO. CORRELAÇÃO COM O LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Uma vez que já foram julgadas as autuações cujos objetos são as contribuições correspondentes aos fatos geradores omitidos em GFIP, a autuação pelo descumprimento da obrigação acessória só subsistirá relativamente àqueles fatos geradores em que as autuações correlatas foram julgadas procedentes. Mantidas as autuações correlatas, no mérito, prevalece a autuação pelo descumprimento da obrigação acessória

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. PAGAMENTOS EFETUADOS EM DESACORDO COM O QUE DETERMINADO NA LEI 10.101/00. ACORDO QUE NÃO

POSSUI REGRAS CLARAS E OBJETIVAS QUANTO AO MECANISMO DE APURAÇÃO DAQUILO O QUE FOI ACORDADO. INCIDÊNCIA.

Nos termos do disposto no art. 28, § 9º, alínea “j”, do Decreto 3.048/99, para que os pagamentos das verbas a título de participação nos lucros não sejam consideradas como parcela do salário, componente da base de cálculo das contribuições previdenciárias, deverá ser observado aquilo o que disposto na Lei de regência, no caso, a Lei 10.101/00.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR - MULTA MAIS FAVORÁVEL - APLICAÇÃO

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar provimento parcial para adequação da multa ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica.

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista na Lei nº 8.212/1991, no art. 32, inciso IV e § 5º, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997 c/c o art. 225, inciso IV e § 4º do Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls 06/07), a empresa deixou de informar em GFIP as remunerações a título de "Participação nos Lucros" pagas em desacordo com a Lei 10.101 de 26 de outubro de 2000, nas competências de abril/2004, abril/2005, abril/2006, abril/2007 e abril/2008.

A auditoria fiscal informa que não foi aplicada a multa prevista no artigo 44 da Lei 9.430 de 1996 referida no artigo 35- A da Lei 8.212/91 acrescido pela Medida Provisória 449/2008, por se constituir em penalidade mais gravosa que a penalidade prevista no art. 32, §5º da Lei 8.212/91, somada a Multa Isolada prevista no artigo 35, inciso II, alínea "a" incidente sobre as obrigações principais (Empresa, Segurados e Terceiros) para competências anteriores a dezembro de 2008, conforme demonstrado na planilha (Anexo VI) "COMPARATIVO DA APLICAÇÃO DAS MULTAS DOS AUTOS DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS CÓDIGOS 68 E 69 E DA MULTA DE MORA DE 24% APLICÁVEL ÀS OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS (Lei 8.212/91, art. 35-II, alínea "a"), COM A MULTA D OFÍCIO DA LEI 12/91, ART. 35-A acrescentado pela MP- 499/2008"

A autuada teve ciência do lançamento em 04/05/2009 e apresentou defesa (fls. 60/81 onde alega que é abusiva a exigência contida na presente autuação, uma vez que não há como destacar em GFIP fatos que não podem ser considerados como geradores de contribuição previdenciária e que se relacionam aos valores pagos pela impugnante a título de PLR aos seus empregados referentes aos períodos de abril de 2004 a abril de 2008, tendo em vista que a referida verba não tem natureza salarial, conforme reconhece a Constituição Federal de 1988 e a legislação de regência.

Argumenta que teria ocorrido a decadência do montante da multa correspondente à competências anteriores a maior de 2004 pela aplicação do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional CTN.

Aduz que ao contrário do que pretende fazer crer a Fiscalização, o acordo celebrado entre a Impugnante e os seus empregados (devidamente representados por uma comissão), para fins de regulação da PLR em seu âmbito, conserva todos os pressupostos da Lei nº 10.101/2000.

Entende que há de se reconhecer que a falta da presença do representante sindical, principalmente quando o sindicato está ciente da negociação e os empregados estão devidamente representados na comissão, não invalida os efeitos legais do acordo.

Alega que a análise do Acordo PLR demonstra que da negociação decorreu a fixação de regras claras e objetivas quanto aos critérios de fixação e distribuição dos lucros auferidos pela Impugnante.

Argumenta que nas cláusulas primeira e segunda encontram-se definidos critérios de lucratividade e produtividade. Nas cláusulas terceira e quinta constam os percentuais de participação e as condições/formas a serem perquiridas por seus empregados, bem como na cláusula sexta a periodicidade do fornecimento da PLR pela Impugnante.

Considera que a análise efetuada pela Fiscalização é simplista e produz o efeito de se presumir que os referidos valores não teriam a natureza de participação nos lucros e sim de complemento de remuneração mensal.

Entende que ainda que a Fiscalização tivesse razão em relação à ausência de cumprimento da legislação de regência, o não atendimento às formalidades dessa legislação não implica na perda da natureza de participação nos lucros que, segundo o próprio texto constitucional, é "desvinculada da remuneração" (art. 7º, XI, da CF/88).

Alega ser necessária a aplicação do art. 112 do CTN, uma vez que existindo dúvidas quanto à efetiva caracterização das supostas infrações imputadas à impugnante torna-se necessária e obrigatória a aplicação da cláusula *in dubio pro reo*.

Por fim, requer que a presente Impugnação seja julgada de forma concomitante ou posterior às defesas administrativas apresentadas nos autos dos AI's n.ºs 37.034.652-1, 37.034.655-6 e 37.034.657-2, tendo em vista a conexão entre o objeto do presente Auto de Infração e das correlatas autuações fiscais.

Pelo Acórdão nº 09-25.767 (fls. 108/111) a 5ª Turma da DRJ/Juiz de Fora, considerou a autuação procedente.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 115/141), onde efetua a repetição das alegações de defesa.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

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

A recorrente apresenta preliminar de decadência que deve ser rejeitada.

A decadência deve ser verificada considerando-se a Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

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”

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, 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. (g.n.)

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art 45 da Lei nº 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

“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.”

Quanto ao lançamento por homologação, o Código Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

“Art.150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, 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.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/ 2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

“Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.”

Nesse sentido, entendo que o direito de aplicação da multa pelo descumprimento da obrigação acessória encontrar-se-ia decaído até a competência **11/2003**, inclusive, uma vez que a ciência do sujeito passivo ocorreu em **04/05/2009**.

Assim, como a multa aplicada compreende períodos posteriores à citada competência, não se verificou decadência alguma.

A recorrente alega que a autuação não poderia subsistir se o lançamento das obrigações principais correspondentes aos fatos geradores omitidos em GFIP fosse considerado improcedente.

Ocorre que os lançamentos das obrigações principais objetos dos processos nº 12963.000101/2009-28 (parte patronal), 12963.000095/2009-17 (parte segurados) e

12963.000100/2009-83 (terceiros), tiveram os recursos já julgados pelos Acórdãos nº 2402.002.016, nº 2402-003.114 e nº 2402-003.115, respectivamente, onde os lançamentos foram mantidos no mérito, conforme se verifica em trecho do primeiro acórdão mencionado abaixo transcrito:

MÉRITO

Inicialmente, cumpre esclarecer que a Participação nos Lucros e Resultados – PLR – fora regulada no âmbito previdenciário pelo art. 28, § 1º, alínea “j”, da Lei 8.212/91, a seguir:

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

§ 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97 j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;”

Resta claro, portanto, que a norma em comento possui o comando no sentido de que somente estarão fora do campo de incidência da contribuição previdenciária os pagamentos efetuados a título de PLR que observarem os requisitos determinados pela Lei específica e regulamentadora do assunto, no caso dos autos, a Lei 10.101/00.

Ressalte-se que tal necessidade é reconhecida inclusive pelo próprio STJ.

Frente a isso, a fiscalização entendeu que foram várias as irregularidades cometidas no acordo de PLR carreado aos autos e que não estavam de acordo com a legislação de regência.

Inicialmente cumpre esclarecer que o acordo da PLR que a recorrente apresentou para justificar os pagamentos efetuados durante o período fiscalizado foi assinado em dezembro de 1996, ou seja, oito anos antes da primeira competência lançada, ainda em período anterior à promulgação da Lei 10.101/01.

Apesar de não haver acordo para os anos posteriores, tenho que tal fato não seja capaz, por si só, de afastar o caráter isentivo dos pagamentos efetuados, pois da análise de uma série de resumos de avaliações dos empregados da recorrente juntados aos autos, percebe-se que o acordo, desde à época sempre foi praticado pelas partes.

Cabe, portanto, ao julgado administrativo verificar se estão presentes no caso em concreto os requisitos determinados pela Lei para o reconhecimento do caráter isentivo da parcela.

O relatório fiscal assim apontou a primeira das inconsistências do acordo entabulado:

“b-) Ausência do período de vigência e prazos para revisão do acordo conforme previsto no artigo 2º, caput do § 1º da Lei 10.101/2000;”

Por sua vez, assim dispõe o art. 2º da Lei 10.101/01:

“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. De fato, o acordo não possui qualquer indicação do período de vigência, situação que a meu ver não ensejaria a ofensa ao artigo de lei encimado, já que em não havendo qualquer período máximo ou mínimo a ser observado, há de se entender, que a exigência é de que o acordo seja prévio ao pagamento, mesmo que não faça alusão específica a competência paga.”

Entretanto, verifico que do instrumento de fato não consta a fixação de um prazo para revisão do acordo, não podendo sequer ser aceito sob esta ótica aquilo o que descrito na cláusula oitava do instrumento, que determina que o acordo será revisto em caso de haver modificação na legislação que regula a matéria. Entendo que tal disposição não se coaduna com o escopo da Lei em se determinar a periodicidade de revisão do acordo, pois ao invés de garantir uma revisão periódica deixa as partes sob a expectativa da ocorrência de um evento futuro e incerto, caracterizando a revisão das cláusulas como incerta.

Outro motivo levantado pela fiscalização foi o de que o acordo não previa regras claras e objetivas na fixação da forma de apuração da participação.

Forte na premissa de que este Conselho ou mesmo a própria administração tributária não possa fazer juízo de valor quanto aos itens considerados pelas partes como aptos a demonstrar a participação de cada empregado no lucro da empresa, tenho que

nos cabe apenas avaliar se os itens eleitos possuem a objetividade encartada na legislação de regência para que então esteja verificado o cumprimento de mais uma condição para que a parcela distribuída esteja isenta da tributação.

Da leitura do instrumento de fls. 22 depreende-se que a participação do empregado no lucro será apurada conforme avaliação de desempenho dos itens produtividade, assiduidade, higiene e limpeza, dentro do exercício da apuração do lucro, a ser realizada pelo departamento de RH, variando a depender do resultado da avaliação entre 0,8 e 2,0 salários do empregado, sendo ainda proporcional ao tempo de serviço no exercício e devendo ter o empregado laborado na empresa por no mínimo 30 dias no exercício de apuração do lucro.

Num primeiro momento, entendo que o acordo entabulado seja objetivo o suficiente quanto aos itens ou índices eleitos pelas partes como fundamentais para a apuração da participação de cada um no lucro, ou seja quanto aos direitos subjetivos na participação e da regras adjetivas. Entretanto, a legislação não exige que a objetividade do acordo seja somente quanto a tais pontos, mas também quanto aos mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.

Sobre tais regras assim expôs o relatório fiscal de fls. 18:

“Quando questionada a respeito dos critérios de definição dos valores pagos a cada empregado em função da Participação nos Lucros, a empresa declarou por escrito em 04.02.09 (Anexo IV) durante a Diligência Fiscal que antecedeu a Auditoria Fiscal iniciada em 03.03.09 que “...a avaliação de cada funcionário é feita pelo parâmetro salarial e por tempo de serviço e os pagamentos são efetuados baseado no salário do funcionário e pago proporcionalmente ao tempo trabalhado no exercício de apuração do lucro...”

Já durante a Auditoria Fiscal, a empresa apresentou os “Boletins de Avaliação de Desempenho” (Anexo II - A a D), cujas cópias estão anexadas a este Relatório por amostragem, juntamente com declaração datada de 10/03/09 onde informa que “as referidas avaliações de Desempenho são usadas para determinar a participação do funcionário no lucro, e a empresa determina, conforme estas avaliações se o funcionário terá redução na participação ou será demitido do quadro da mesma. Como se vê, trata-se de uma avaliação meramente de desempenho individual, em que os supervisores avaliam tão somente a eficiência do empregado em suas atividades normais, sem quantificar a sua contribuição para o alcance do Lucro da empresa, podendo até mesmo culminar com sua demissão.

A empresa utiliza-se de uma classificação de “A” a “C” (bom, regular e ruim) em critérios sem qualquer objetividade, tais como: apresentação pessoal, receptividade a mudanças, cuidados com uniformes, cuidado com equipamentos, cuidado com segurança, etc., ficando tal julgamento a cargo de avaliadores e supervisores.

No Acordo apresentado pela empresa não há mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, tanto pela falta de determinação de metas a serem alcançadas como pela subjetividade do método de avaliação dos empregados adotado pela empresa.

A necessidade do estabelecimento de metas e indicadores está em medir a contribuição do funcionário no atingimento do lucro.

Pelos termos do Art. 2º §1º da Lei 10.101/2000 a clareza e a objetividade devem nortear a fixação tanto dos direitos substantivos dos participantes quanto das correlatas regras instrumentais, as quais devem encerrar critérios quantitativamente mensuráveis, como forma de avaliação.

Na leitura do § 1º do art. 2º da Lei nº 10.101/2000, constata-se que esse parágrafo traz a expressão "deverão constar", que tem conotação de obrigação, ou seja, não é faculdade das partes decidir se dos instrumentos de negociação constarão ou não regras claras e objetivas quanto a fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetiva. O mandamento legal é imperativo, devendo obrigatoriamente constar os direitos e regras a serem observados."

Assim, mesmo considerando que o acordo seja suficientemente objetivo quanto a fixação dos direitos e regras adjetivas, entendo que o que não se encontra objetivamente previsto são somente os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao acordado, pois de fato, a avaliação efetuada pelo departamento de RH não traz informações objetivas de quais os pontos considerados pelos avaliadores para a determinação de uma nota A, B ou C nos quesitos avaliados de cada um dos funcionários empregados. Sem a indicação de qual o método de avaliação para cada um dos quesitos, como poderá cada um aferir se de fato faria jus a uma maior ou menor distribuição. No caso dos autos, tal avaliação, ao que tudo indica é feita de forma subjetiva.

Por tais motivos, sobre este tópico, concordo apenas em parte com as conclusões da fiscalização.

Mais a mais, como se já não bastassem as ponderações já apontadas para que seja determinada a manutenção do lançamento efetuado, ainda diante da necessidade de observância daquilo o que determinado pelo art. 28, § 1º, alínea "j", da Lei 8.212/91, a ausência de participação do representante do sindicato na negociação também deveria ter sido observada. De fato a legislação impõe que se a forma escolhida pela empresa e seus trabalhadores para a regulação do pagamento da PLR venha a se dar intermédio da comissão de trabalhadores, esta deverá ser composta obrigatoriamente por um representante do sindicato, o que não ocorreu no presente caso, já que o acordo somente possui o posterior registro junto à Federação da categoria.

Apesar de cumprida a exigência do registro, insculpida no §2º da Lei 10.101/01, tenho que este não tem o condão de substituir a presença do representante na fase de negociação e fixação dos critérios de pagamento da PLR, não se tratando de uma

condição de natureza secundária como pretende fazer crer a recorrente. A presença do representante garante a devida assistência que os trabalhadores necessitam na fixação dos critérios e condições para uma melhor forma de apuração da participação de cada um na parcela do lucro, além de ser exigência da própria legislação.

Até mesmo da análise da redação original do art. 2º da Lei 10.101/01, com a redação constante da MP 794/94, que regulamentou o inciso XI do art. 7.º da CF/88, percebe-se que dele já constava que 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. Dispôs, em seus arts.

“Art. 2º Toda empresa deverá convencionar com seus empregados, mediante negociação coletiva, a forma de participação destes em seus lucros ou resultados.

Parágrafo único. 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:

a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e b) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Art. 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista ou previdenciário.”

Na vigência de referida MP, percebe-se que o instrumento de acordo ainda não possuía a determinação de deveriam ser formadas as comissões, mas que a PLR deveria decorrer de uma negociação coletiva, envolvendo empregados em empregadores.

Mais a mais, a MP 860, de 27 de janeiro de 1995, fez pequenas alterações nos referidos dispositivos, dentre elas, agora, não apenas exigindo que somente fosse levada a efeito negociação entre comissão de empregados e o empregador, mas que, agora, os instrumentos deveriam ser arquivados na entidade sindical dos trabalhadores. Confira-se:

“Art. 2º Toda empresa deverá convencionar com seus empregados, por meio de comissão por eles escolhida, a forma de participação daqueles em seus lucros ou resultados.

§ 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:

a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; e b) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

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

Mais uma vez, agora, quando a edição da MP 1.53934, de 07 de agosto de 1997, novas modificações foram trazidas, quando fora então determinado que a negociação da PLR deveria ser desenvolvida mediante a comissão escolhida pelo empregado e empregador, a qual deveria ser integrada, ainda, por um representante do sindicato da categoria.

Tal situação, a meu ver, já demonstra que o próprio legislador fez questão e, portanto, assim determinou, a necessidade da participação ativa do sindicato nas negociações para a fixação dos parâmetros da PLR, exatamente para que seja ainda respeitado aquilo o que sempre fora determinado pela própria legislação em comento, no sentido de que a PLR, por se tratar de instrumento entre a integração do capital e do trabalho, não substituirá nem complementará a remuneração de qualquer dos empregados. Vejamos:

“Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante comissão por estes escolhida, integrada, ainda, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria .

§ 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:

a) índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa; b) programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

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

Novamente referido art. 2.º foi alterado pela então MP 1.69846, de 30 de junho de 1998, quando, com mais ênfase, a legislação encerrou a obrigatoriedade da participação do representante do sindicato nas negociações:

“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, dentre os empregados da sede da empresa ; 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.”

Logo, entendo que a participação do sindicato, para fins de adequação ao disposto na Lei 10.101/00, deve ser dar na forma em que por ela determinado ou seja, ativamente nas negociações, por intermédio de seu representante, inclusive com o posterior arquivamento do acordo junto a própria entidade.

São situações independentes, que a meu ver uma, no caso a posterior, de arquivamento do acordo, não poderá substituir, simplesmente a participação do representante nas negociações levadas a efeito entre as partes, questão que a própria evolução do art. 2º, diante das várias reedições das anteriores Medidas Provisórias que precederam a Lei 10.101/01, demonstraram ser necessária.

Por fim, já no que se refere a desvinculação dos pagamentos, assim apurada em razão do confronto do pagamento recebido por um funcionário operacional da empresa e de um de seus advogados, não vejo outra solução senão dar razão a recorrente.

Ora, tal situação demonstra, apenas, que a distribuição da parcela dos lucros era feita de forma proporcional, pois não é crível que se argumente que dois funcionários com funções e salários absolutamente diferenciados não possam ter participações diferenciada no lucro. A meu ver é esse uma das finalidades do próprio instituto e não existe na legislação qualquer vedação na diferenciação da distribuição de lucros diferenciada em razão da função exercida por cada um dos empregados.

Contudo, mesmo entendendo que referida exigência seja descabida, o acatamento da tese da recorrente, somente quanto a este ponto e em parte quanto aos critérios objetivos do

contrato, não possuem o condão de abalar o lançamento, diante dos demais argumentos lançados no presente voto.

Assim, se no mérito, foram mantidos os lançamentos das obrigações principais, procedente deve ser considerado o lançamento relativo à obrigação acessória.

No entanto, relativamente à multa aplicada, observa-se que a Lei nº 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

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

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

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

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

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

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

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Cumprе dizer, que o entendimento desta julgadora é no sentido de que o cálculo feito pela fiscal ao considerar multas de naturezas diversas (de mora, por

Processo nº 12963.000093/2009-10
Acórdão n.º **2402-003.116**

S2-C4T2
Fl. 161

descumprimento de obrigação acessória e de ofício não encontra respaldo no arcabouço jurídico existente.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 e comparado ao cálculo anterior, para que seja aplicado o cálculo mais benéfico ao sujeito passivo.

É como voto.

Ana Maria Bandeira