



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

Processo nº 13876.000370/2007-74
Recurso nº 157.666 Voluntário
Acórdão nº 2402-01.321 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente ARCH QUÍMICA BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

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.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

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.

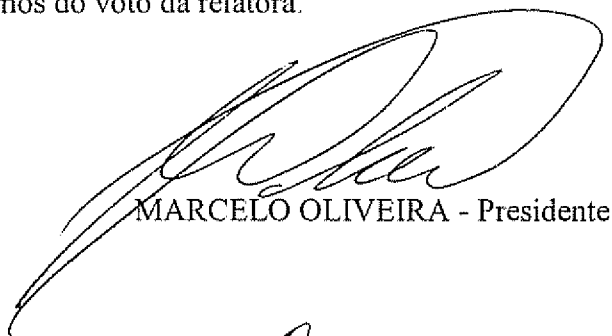
MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para excluir, devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, os fatos utilizados para o cálculo da multa, até 11/1999, anteriores a 12/1999, inclusive 13/1999, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, que votou pela aplicação da regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN. II) Por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para, no mérito, determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, Art. 44, da Lei 9430/1996 (Art. 35-A, Lei 8.212/1991), deduzidos os valores a título de multa nos lançamentos correlatos, e que esse cálculo seja comparado com a multa já aplicada, a fim de se utilizar o cálculo mais benéfico à recorrente, nos termos do voto da relatora.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ANA MARIA BANDEIRA – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, 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. 05) a autuada deixou de informar em GFIP os valores pagos a título de participação nos lucros verificadas nas folhas de pagamento, os quais a auditoria fiscal entendeu terem sido pagos em desacordo com a legislação vigente devendo integrar, portanto, o salário de contribuição.

A autuada apresentou defesa (fls. 57/67) onde alega a nulidade da presente autuação pois a fiscalização teria cometido ato ilegal, na medida em que está apontando como infração da empresa a suposta não informação de fatos geradores em GFIP, relativos, inclusive, ao período de 1996 a 1998, período que sequer existia a exigência legal de prestar informações ao INSS por meio de GFIP.

Argumenta que parte do débito apontado estaria extinto pela decadência em razão da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991 e conseqüente observação do prazo de cinco anos estabelecido no art. 173 do CTN.

Entende que houve violação ao art. 7º, inciso XI da Constituição Federal que estabelece que a participação nos lucros ou resultados é desvinculada da remuneração independentemente de ser definida em lei específica, a forma de pagamento.

Considera que houve afronta às convenções coletivas de trabalho que foram firmadas de acordo com o que prevê a Constituição Federal e as disposições da CLT. Afirma que, sendo a convenção coletiva Lei Especial entre as partes, devem ser encaradas sob o mesmo aspecto jurídico-sociológico da legislação ordinária.

Alega que não há vedação legal para que toda uma categoria de empresas, representadas pelo Sindicato e Federação respectivos, pactue a participação pelo ajuste do pagamento de um valor fixo, com regras de elegibilidade e periodicidade de distribuição bem definidas. Considera paradoxal que a convenção coletiva deva prever regras individualizadas para cada empresa e informa que tanto o Sindicato como a Federação dos Trabalhadores nas Indústrias Químicas e Farmacêuticas do Estado de São Paulo, que participaram das negociações, manifestaram seu repúdio ao equivocado entendimento do INSS.

Finaliza com a afirmação de que é evidente que a participação nos lucros ou resultados pagas em conformidade com Convenção Coletiva de Trabalho da categoria, não integra o salário de contribuição.

Os autos foram encaminhados à auditoria fiscal para manifestação a respeito das alegações de defesa e à folha 159 foi juntada Informação Fiscal.

Foi solicitada diligência fiscal em razão de notificação correlata NFLD 35.754.081-6, ou seja, aquela cujo objeto foram as contribuições correspondentes aos valores considerados omitidos na GFIP.

A diligência efetuada após a defesa apresentada contra citada notificação teve por objetivo verificar a contribuição dos segurados quanto ao limite estabelecido.

Em resposta (fl. 113), a auditoria fiscal informa que a quase totalidade dos segurados são descontados pelo teto razão pela qual não foi incluída no lançamento contribuições dos segurados. Assim, a multa aplicada deveria prevalecer.

Foi emitido Despacho Decisório nº 21.038/0005/2007 (fls. 115/118) a fim de retificar o valor da multa em razão de o auditor fiscal haver considerado valores relativos às competências de Jan/1996, Dez/1996, Jan/1997, Nov/1997, Dez/1997 e Dez/1998.

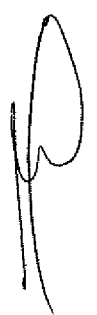
A autuada manifestou-se (fls. 122/132) nos mesmos termos já apresentados anteriormente.

Pelo Acórdão nº 14-17.311 (fls. 139/146) a 9ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto (SP) julgou a autuação procedente.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 161/175) onde efetua a repetição das alegações de defesa.

Posteriormente, junta correspondência (fls. 199/203) onde solicita a aplicação do princípio da retroatividade benigna da lei, face à superveniência da Lei nº 11.941/2009 que alterou a sistemática de cálculo de multa em auto de infração.

É o relatório.



Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

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

A recorrente apresente preliminar de decadência que deve ser considerada.

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 encontra-se decaído até a competência **11/1999**, inclusive, uma vez que a ciência do sujeito passivo ocorreu em **08/03/2005**.

Assim, a multa aplicada até a competência citada deverá ser excluída da presente autuação.

Quanto ao mérito, a recorrente questiona a natureza do pagamento de participação nos lucros que a auditoria fiscal considerou como integrante da remuneração e, portanto, passível de incidência de contribuição previdenciária.

De fato, houve o lançamento das contribuições correspondentes nos autos da NFLD nº 35.754.081-6.

Ocorre que a recorrente discutiu administrativamente o lançamento em questão, apresentando recurso a esta instância de julgamento nº 146572, processo 35428.000412/2007-98.

O recurso encimada já foi objeto de julgamento pela então Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, onde foi analisado o mérito da questão.

Na ocasião, o colegiado entende por negar provimento ao recurso por maioria, conforme Acórdão nº 206-00641, do qual transcrevo trecho:

No mérito, a recorrente alega que, independentemente de ser definida em lei específica, a forma de pagamento da participação nos lucros ou resultados está desvinculada da remuneração pela Lei Maior, levando a inferir o entendimento de que o dispositivo constitucional que trata a matéria teria eficácia imediata.

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

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

XI - participação nos lucros, ou resultados, desvinculada da remuneração, e, excepcionalmente, participação na gestão da empresa, conforme definido em lei. (g.n.))

Da leitura do dispositivo, pode-se concluir que o direito a participação dos lucros, sem vinculação à remuneração, não é auto aplicável, sendo sua eficácia limitada a edição de lei, consoante estabelece a parte final do inciso anteriormente transcrito

A necessidade de lei com o objetivo de estabelecer as condições para que o pagamento de importâncias a título de participação nos lucros fosse desvinculado da remuneração pode ser inferida nas manifestações dos Exmos. Ministros do Supremo Tribunal Federal quando do julgamento do Mandado de Injunção nº 426, onde foi Relator o Ministro Ilmar Galvão.

O citado MI tinha por escopo suprir omissão do Poder Legislativo na regulamentação do art. 7º, inc XI, da Constituição da República, referente a participação nos lucros dos trabalhadores e o STF julgou a citada ação prejudicada, face a superveniência da medida provisória regulamentadora.

Em seu voto, o Ministro ILMAR GALVÃO, assim se manifestou:

O mandado de injunção pretende o reconhecimento da omissão do Congresso Nacional em regulamentar o dispositivo que garante o direito dos trabalhadores de participarem dos lucros e resultados da empresa (art. 7º, inc IX, da CF), concedendo-se a ordem para efeito de implementar in concreto o pagamento de

tais verbas, sem prejuízo dos valores correspondentes à remuneração.

Tendo em vista a continuação da transcrição a edição, superveniente ao julgamento do presente WRIT injuncional, da Medida Provisória nº 1.136, de 26 de setembro de 1995, que dispõe sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa e dá outras providências, verifica-se a perda do objeto desta impetração, a partir da possibilidade de os trabalhadores, que se achem nas condições previstas na norma constitucional invocada, terem garantida a participação nos lucros e nos resultados da empresa. (grifei) ()

O pagamento a título de participação nos lucros efetuado pela recorrente correspondeu a um valor fixo estabelecido em Convenção Coletiva de Trabalho para todas as empresas que não tivessem implantado o benefício nos termos da legislação vigente.

Para o pagamento de participação nos lucros a Lei nº 8.212/1991 possui dispositivo específico, qual seja, a alínea "j" do parágrafo 9º do art. 28 da lei nº 8.212/91 que dispõe que não integrará o salário-de-contribuição, os valores pagos como participação nos lucros, desde que de acordo com as disposições de lei específica, in casu, a Lei 10.101/2000;

Analizando-se a mencionada lei, verifica-se que o pagamento efetuado pela recorrente a título de participação nos lucros não encontra amparo na mesma, senão vejamos;

Para que uma empresa possa efetuar pagamentos aos seus empregados a título de distribuição de lucros é necessária uma série de requisitos, conforme estabelece o art. 2º da referida lei, in 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.

§ 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 (g.n.)

A meu ver, o pagamento de um valor fixo, sem a existência de quaisquer regras claras, mecanismos de aferição etc, não atende ao dispositivo legal.

As convenções apresentadas pela recorrente se limitam a determinar que a empresa que não tivesse implantado um programa de participação nos lucros ou resultados estaria obrigada a pagar a seus empregados, independentemente do desempenho tanto da empresa, como do empregado, uma importância correspondente a um valor determinado.

Não houve qualquer negociação, por exemplo, de quais as metas seriam correspondentes às diferentes categorias de empregados ou quais os critérios para aferição do desempenho dos mesmos.

A recorrente não procedeu de acordo com a lei que rege a matéria, não estabeleceu previamente regras, metas ou mecanismos de aferição, para que ficasse claro aos empregados o que a empresa esperava dos mesmos para que fizessem jus ao benefício.

É certo que as Convenções Coletivas de Trabalho devem ser reconhecidas e respeitadas. Entretanto, tais documentos também necessitam observar a legislação em vigor, não podendo determinar o que quer que seja de forma contrária aos dispositivos legais.

Tampouco se espera que a Convenção Coletiva deva prever regras individualizadas para cada empresa, ao contrário, tal instrumento deve prever que as empresas distribuam parcelas do lucro ou resultado com seus empregados, deixando a critério de cada empresa elaborar seu plano de participação nos lucros de acordo com suas características e em obediência à lei. Não pode tal instrumento simplesmente fixar um valor a ser pago pelas empresas que permaneceram inertes, sem efetuar qualquer tipo de programa e, ainda assim, pretenderem excluir da base de incidência esses valores.

A relatoria do recurso 146572 coube a esta Conselheira que, de igual forma, mantém o entendimento de que a participação nos lucros paga pela recorrente não obedeceu o estabelecido na Lei nº 10.101/2000.

Assim, a autuação deve prevalecer.

No que tange à multa aplicada, assiste razão à recorrente em seu pleito de que fosse aplicado princípio da retroatividade benigna da lei.

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, 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, 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 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;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”

o seguinte,

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

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“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 “

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.



Assim, é necessário recalcular o valor da multa, de acordo com o disciplinado no artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996, deduzindo-se os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas e verificar qual situação é mais favorável ao sujeito passivo

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte.

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 reconhecer que ocorreu a decadência até a competência 11/1999, inclusive, e que o valor da multa deve ser recalculado, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas, se for o caso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de outubro de 2010


ANA MARIA BANDEIRA - Relatora





MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO

Processo nº: 13876.000370/2007-74

Recurso nº: 157.666

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-01.321

Brasília, 03 de Dezembro de 2010


MARIA MADALENA SILVA
Chefe da Secretaria da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com Ciência
- ☐ Com Recurso Especial
- ☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional