



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

Processo n° 14485.000973/2007-32
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-01.764 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2012
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente CORN PRODUCTS BRASIL INGREDIENTES INDUSTRIAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2003 a 28/02/2003, 01/04/2003 a 30/06/2003, 01/02/2004 a 31/05/2004, 01/02/2005 a 30/04/2005, 01/02/2006 a 31/03/2006, 01/05/2006 a 31/05/2006, 01/02/2007 a 28/02/2007

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

Os valores pagos ou creditados, a título de participação nos lucros e resultado em desconformidade com os requisitos legais, integram a base de incidência contributiva previdenciária.

AUTO-DE-INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §5º, da Lei nº 8.212/91.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N ° 449. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n ° 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n ° 8.212.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade em conceder provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A multa deve ser calculada considerando as disposições da Medida Provisória n° 449 de 2008, mais precisamente o art. 32-A, inciso II, que na conversão pela Lei n° 11.941 foi renumerado para o art. 32-A, inciso I da Lei n° 8.212 de 1991.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Vera Kempers de Moraes Abreu, Manoel Coelho Arruda Junior, Arlindo da Costa e Silva.

Ausência momentânea : Manoel Coelho Arruda Junior

Relatório

Trata o presente de auto-de-infração, lavrado e cientificado ao sujeito passivo em 16/08/2007, em virtude do descumprimento do artigo 32, inciso IV, §5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, com multa punitiva aplicada conforme dispõe o artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, por não ter informado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's das competências de 02/2003, 02/2004, 03/2005, 02/2006, 03/2006 e 02/2007, os valores pagos ao segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados, mas que assim não foram considerados pelo fisco por estarem em desacordo com a norma legal. Os valores constam das fls. 06/07.

Após a impugnação, Acórdão de fls. 178/190, julgou o lançamento procedente.

Ainda inconformada, a recorrente apresentou recurso tempestivo, arguindo em síntese:

- a) a nulidade da autuação porque o fiscal não determinou as circunstâncias em que foi praticado o ato infracional, nem os critérios de aplicação da multa;
- b) que o auto de infração deve ficar sobrestado até decisão final da obrigação principal;
- c) que a PLR é desvinculada da remuneração conforme disposição constitucional;
- d) que estabeleceu acordo coletivo com os segurados e prévia pactuação das metas;
- e) que embora formalizado no final de 2005, os empregados tinham conhecimentos das metas para o exercício de 2005;
- f) que anexou cartas encaminhadas aos empregados para exemplificar que eles tinham conhecimento das metas;
- g) que nas notificações demonstrou que os gerentes e diretores da matriz tinham regras claras para recebimento de PLR;
- h) que a lei não proíbe a avaliação individual como meio de apuração da PLR;
- i) que os acordos coletivos tem força de lei entre as partes e **não podem ser considerados inválidos;**

j) que o valor pago a título de PLR estava pactuado.

Requer a nulidade do auto de infração pelo cerceamento de defesa e infração às formalidades legais para sua constituição e pela impossibilidade de se considerar os valores pagos como base de cálculo de contribuição previdenciária. Por fim, requer o cancelamento ou o sobrestamento do auto de infração.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade frente à tempestividade, conforme comprova o documento de fl. 194, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Não vislumbro a tese de nulidade do auto de infração, pois não foi observado qualquer vício no procedimento da fiscalização e formalização do lançamento. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou,

*no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;
(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conerá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Superadas as questões preliminares para exame do cumprimento das exigências formais, passo à apreciação do mérito.

Refere-se o auto de infração ao descumprimento de obrigação acessória, qual seja a falta de informação em GFIP dos valores pagos aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados, que não foram assim entendidos pelo fisco, por não estarem de acordo com as normas vigentes.

A recorrente requer o sobrestamento do presente auto de infração até que seja proferida decisão administrativa de mérito no processo que trata da obrigação principal. Informo à recorrente que esta relatora também proferiu voto para o processo 14485001007/2007-32, que trata da obrigação principal referente a Participação nos Lucros e Resultados, sendo que foi negado provimento ao recurso interposto, não havendo óbice ao julgamento deste auto de infração.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto-de-Infração. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Ao não informar os valores relativos aos pagamentos efetuados aos segurados como Participação nos Lucros e Resultados, mas em desconformidade com os preceitos legais, a recorrente infringiu o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, ao INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse do Instituto, sendo que a apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada.

Reproduzo a seguir parte do voto proferido no processo relativo à obrigação principal, que pugna como correto lançamento efetuado pelo fisco, que considerou os valores pagos como verba salarial, sujeita à incidência de contribuições previdenciárias e conseqüentemente de informação obrigatória em GFIP:

A participação do trabalhador nos lucros e resultados da empresa é um marco histórico dos direitos trabalhistas. Foi com a Constituição Federal que se abriu a possibilidade de o trabalhador auferir parte do resultado de sua força laboral entregue à empresa. Assim, a PLR é um direito constitucional do trabalhador:

CF/88:

*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;

Da análise do texto constitucional se conclui que a PLR é um direito do trabalhador, que não depende, somente, da existência de lucro, mas, também, da obtenção de um resultado; a PLR não se constitui em remuneração, desde que paga ou creditada conforme definido em lei.

Em 1991, a Lei n.º 8.212 institui o plano de custeio da Seguridade Social e no art. 28, define a base de cálculo das contribuições previdenciárias, dispondo, inclusive, sobre parcelas isentas.

Lei 8.212/1991:

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

*I - para o empregado e trabalhador avulso: **a remuneração auferida** em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;*

...

§ 9º 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;***

Também a lei de custeio, como a Constituição, reafirma a necessidade de obediência a uma legislação para que a PLR não seja conceituada como remuneração, e, portanto, fora do alcance da incidência contributiva previdenciária.

Em 29/12/1994 surge a legislação específica, qual seja a Medida Provisória 794, que dispôs sobre a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa.

Assim, a PLR integra a remuneração, até 29/12/94. Após essa data, com o surgimento da legislação específica, a MP 794, não tem mais natureza jurídica salarial, desde que paga em conformidade com as disposições contidas na MP.

A MP 794 sofreu diversas reedições, convertendo-se, finalmente, na Lei nº 10.101, de 18/12/2000.

Essa legislação surge como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade, pois faz com que o empresariado tenha redução em sua carga tributária, já que há a previsão de isenção dessas parcelas para incidência de contribuição previdenciária e a parcela de PLR, para efeito de apuração do lucro real, poderá ser deduzida como despesa operacional; permite que os trabalhadores obtenham maiores ganhos e incentiva a produtividade, já que sua obtenção depende de um resultado almejado pelas empresas.

A Lei 10.101/2000 prevê várias exigências e vedações, que a PLR deve seguir para estar de acordo com sua lei específica e obter os efeitos previstos.

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.

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.

...

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, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

...

§2º—É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou

resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

§3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

...

Assim, para a PLR ser paga de acordo com a legislação específica deve, cumulativamente:

- a) Resultar de negociação entre a empresa e seus empregados, por comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; e/ou por convenção ou acordo coletivo;*
- b) Do resultado dessa negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos e quanto à fixação das regras adjetivas, onde deverão constar, nas regras, mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado; periodicidade da distribuição; período de vigência e prazos para revisão do acordo;*
- c) O resultado da negociação deve ser arquivado na entidade sindical dos trabalhadores;*
- d) Não substituir, nem complementar a remuneração devida a qualquer empregado;*
- e) Ser paga em periodicidade superior a um semestre civil, ou, no máximo, em duas vezes no mesmo ano civil;*
- f) Por fim, a legislação determina formas de resolução de impasses quanto a PLR: a mediação ou a arbitragem de ofertas finais.*

Portanto, as finalidades da lei são integração entre capital e trabalho e ganho de produtividade. Deve haver uma negociação entre empresa e empregados, através de acordo coletivo ou comissão de trabalhadores: clareza e objetividade das condições a serem satisfeitas (regras adjetivas) para a participação nos lucros ou resultados (direito substantivo). Entre outros, podem ser considerados como critérios ou condições: produtividade, qualidade, lucratividade, programas de metas e resultados mantidos pela empresa:

Como se vê, a regulamentação é no sentido de proteger o trabalhador para que sua participação nos lucros seja justa. Não há regras detalhadas na lei sobre as características dos acordos a serem celebrados. Os sindicatos envolvidos ou as comissões, nos termos do artigo 2º, têm liberdade para fixarem os critérios e condições para a participação do trabalhador nos lucros e resultados. A intenção do legislador foi impedir que critérios ou condições subjetivos obstassem a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados. As regras devem ser claras e objetivas para que os critérios e

condições possam ser aferidos. Com isto, são alcançadas as duas finalidades da lei: a empresa ganha em aumento da produtividade e o trabalhador é recompensado com sua participação nos lucros.

Frente a todo o exposto, é de se notar que prevalece a livre negociação para a participação nos lucros ou resultados. Porém, é possível que esse importante direito trabalhista seja malversado em prejuízo dos próprios trabalhadores e do fisco. Comprovando a autoridade fiscal dissimulação do pagamento de salários com participação nos lucros, deverá aplicar o Princípio da Verdade Real para considerar os valores integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias.

A autoridade fiscal, no uso de suas prerrogativas, tem o ônus de comprovar a dissimulação do sujeito passivo, verbis:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

No caso em tela, do exame da documentação acostada aos autos é de se salientar que os documentos colacionados pela recorrente na fase de defesa, fls. 194 a 241, estão grafados em inglês e por este motivo não foram considerados por esta relatora, respaldada no disposto pelo artigo 224, do Código Civil:

Art. 224. Os documentos redigidos em língua estrangeira serão traduzidos para o português para ter efeitos legais no País.

A juntada de documento em língua estrangeira nos autos é permitida se acompanhada de tradução e o art. 157 do Código de Processo Civil exige que a tradução seja firmada por tradutor juramentado.

Portanto, foram examinados os documentos colacionados pelo fisco para embasar o levantamento que se encontram devidamente traduzidos e da análise dos mesmos se constata que a recorrente pagou valores a título de Participação nos Lucros e Resultados, no período de 2003 a 2007, aos segurados empregados que exerciam cargos de diretores e gerentes, mas os acordos firmados não se encontram nos moldes exigidos pela legislação vigente e referida em parágrafos anteriores, senão vejamos:

- do acordo firmado em 28/01/1999, fls. 37/42, com vigência retroativa a 1998 e validade indeterminada, consta o pagamento de um valor mínimo de R\$ 300,00, condicionado ao cumprimento de metas individuais, sem no entanto trazer quais seriam essas metas. Também, não há qualquer documento que comprove a existência de metas e se os segurados tinham conhecimento das mesmas;

- o acordo de 18/12/2003, fls. 43/47, foi firmado com validade retroativa ao exercício de 2003, válido até 12/2004, constando nos anexos I e II, fls. 50/58, indicadores e limites a serem atingidos;

- o acordo firmado em 16/03/2006, fls. 59/63, tem vigência retroativa a 2005 e validade até 12/2006 e os indicadores e metas constam do anexo I, fls. 65/71, e do Programa de Remuneração Variável, fls. 72/74, e às fls. 75/78, consta o termo de tradução por tradutor juramentado.

Destá forma, pela análise dos documentos examinados se conclui que os pagamentos efetuados a título de PLR em 2003, não estão adequados à legislação, pois o Acordo firmado em 1998, não se prestou a respaldar o pagamento, porque não há qualquer referência a metas a serem atingidas, assegurando apenas um pagamento mínimo de R\$ 300,00 aos trabalhadores.

Já o Acordo firmado em 12/2003, ao se referir retroativamente ao exercício de 2003, por óbvio, fixou metas pretéritas, então como atingir metas que são fixadas após o decorrer do exercício e válidas para a obtenção de vantagem no próprio exercício? O mesmo ocorreu para o Acordo firmado em 03/2006, retroativo a 2005.

De acordo com o exposto na legislação pátria o pagamento de valores a segurados empregados desvinculados do salário, a título de "Participação nos Lucros e Resultados" pressupõe que deve ser apurado o lucro ou o resultado do exercício e se o trabalhador alcançou a meta, o parâmetro previamente pactuado pelas partes (empresa, empregados), para fazer jus ao pagamento do valor estipulado e também quantificado previamente. Portanto, não há como se aceitar que toda a negociação seja feita e se refira a período pretérito. Ou seja, como o empregado vai saber no decorrer do exercício o que ele deve fazer para alcançar o seu objetivo, qual é o objetivo, como alcançar a meta para receber o valor relativo à Participação nos Lucros e Resultados da empresa para a qual trabalha? Se o Acordo visa o lucro auferido no ano em curso, parece bastante evidente que isto não pode ser usado para pagar PLR em exercício anterior. A maneira como a recorrente procedeu desvirtuou o propósito do programa que é a recompensa do trabalhador pelo aumento da produtividade da empresa, pois as metas foram fixadas retroativamente.

Quanto à correspondência encaminhada aos diretores, que a recorrente faz referência para dizer que os empregados tinham conhecimento das metas a serem atingidas no período pretérito, a mesma se encontra em inglês, não se prestando a fazer prova para a recorrente, nos termos do já referido artigo 224, do Código Civil.

De todo o exposto, vislumbro que a PLR foi paga sem critérios objetivos de aferição no exercício de 2003, porque o acordo de 28/01/1999, válido por tempo indeterminado, não trazia qualquer meta, garantindo apenas um valor mínimo de R\$ 300,00, a ser pago de acordo com o desempenho individual de cada trabalhador e que também não ficou estabelecido qual seria. A ser considerado o Acordo para pagamento de PLR, assinado em 18/12/2003, este teria efeitos retroativos, com valores e metas fixados após o encerramento do exercício para serem pagos em relação a período pretérito, o que também não estaria de acordo com a legislação.

Ainda é de se notar, que este acordo para pagamento de PLR em 2004 e retroativo a 2003, expressava indicadores e pesos nos anexos I e II, fls. 50/56, todavia mesmo que aceito para 2004, no corpo do documento existe menção expressa de que os indicadores, pesos e metas estabelecidos para o respectivo exercício deveria ser comunicado para cada empregado, que com base na informação teria conhecimento dos indicadores de resultado para a empresa, unidade de negócios e área em que estivesse vinculado, bem como o valor da PLR, relacionada com o percentual de atingimento de tais resultados. Ocorre que não há qualquer prova nos autos de que os trabalhadores tiveram conhecimento das metas estabelecidas. A recorrente não trouxe nenhum elemento que demonstrasse que os segurados estivessem cientes de que resultados a empresa almejava e do que precisavam realizar para alcançá-los. O Acordo ainda refere que poderão ser definidos novos indicadores para o pagamento da PLR, que também deverão ser comunicados aos empregados, mas repito, nada consta nos autos a este respeito.

Ao Acordo datado de 15/03/2006, fls. 59/63, com vigência retroativa a 2005 e válido até 12/2006, se aplicam todas as considerações acima referidas. É inaplicável para o exercício pretérito de 2005 e quanto a 2006, não está evidenciado que os empregados foram comunicados das metas a serem atingidas.

Assim, frente a realidade fática encontrada pela fiscalização, correto foi o procedimento de lançar o crédito referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos a título de PLR, porque tais pagamentos não obedeceram aos preceitos legais de que dos acordos deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos e quanto à fixação das regras adjetivas, ou seja, devem estar evidenciados os mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado.

Por derradeiro, a recorrente pautou suas razões na impossibilidade constitucional de considerar a PLR como verba salarial. Com efeito a Constituição Federal desvinculou totalmente a rubrica do salário, desde que seja efetivamente considerada Participação nos Lucros e Resultados. Aí reside o ponto chave, os valores pagos aos segurados empregados na forma da Lei n.º 10.101/2000, realmente não integram o salário conforme disposição constitucional. Todavia, nos casos em que valores são pagos a título de PLR, mas não se revestem das características necessárias para tanto, o fisco tem o dever e a prerrogativa de levantar tais valores como salário integrante da base contributiva previdenciária. No caso em questão, pelo exame dos documentos apresentados e grafados em português, não restou demonstrado que os valores pagos aos segurados empregados se revestiram das características e cumpriram os pressupostos legais exigíveis para ser efetivamente parcelas pagas a título de participação nos lucros ou resultados, devendo, assim integrar o salário de contribuição.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, está contida no artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

Art.284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283, em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados	½ valor mínimo
6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo
16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo
101 a 500 segurados	10 x o valor mínimo
501 a 1000 segurados	20 x o valor mínimo
1001 a 5000 segurados	35 x o valor mínimo
Acima de 5000 segurados	50 x o valor mínimo

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9/06/2003)

III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do art. 283, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

§ 1º A multa de que trata o inciso I, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.

§ 2º O valor mínimo a que se refere o inciso I será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.

Deverá ser considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que será apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada, e seu valor total será o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

A aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória constante da Lei nº 8.212/91, não foi enquadrada de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, estando totalmente válida e devendo ser obedecida pela via administrativa, vez que está dentro dos pressupostos legais e constitucionais.

Por derradeiro, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN. As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212, já na redação da Lei nº 11.941/2009, nestas palavras:

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

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o 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.”

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, devendo a multa aplicada ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora