



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

Processo n° 14485.003386/2007-03
Recurso n° 160.555 Voluntário
Acórdão n° 2301-002.687 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente PHILIPS DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2001 a 28/02/2006

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. REGRAS.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicadas as regras do Código Tributário Nacional.

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. PRAZO DECADENCIAL REGIDO PELO I, ART. 173 DO CTN.

Não comprovada a ocorrência de pagamento parcial, a regra decadencial expressa no CTN a ser utilizada deve ser a prevista no I, Art. 173 do CTN, conforme inteligência da determinação do Art. 62-A, do Regimento Interno do CARF (RICARF), em sintonia com o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no Recurso Especial 973.733.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO (SC).

Não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias os valores pagos a título de participação nos lucros e resultados, de acordo com os requisitos legais.

MULTA MORATÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA.

O não pagamento de contribuição previdenciária constituía, antes do advento da Lei n° 11.941/2009, descumprimento de obrigação tributária punida com a multa de mora do art. 35 da Lei n° 8.212/1991.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pela Lei 11.941/2009, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação (art. 35 da Lei n° 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei n° 9.430/1996), de modo que esta seja aplicada retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c” do CTN).

Não há que se falar na aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 combinado com o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, já que estes disciplinam a multa de ofício, penalidade inexistente na sistemática anterior à edição da MP 449/2008, somente sendo possível a comparação com multas de mesma natureza. Assim, deverão ser cotejadas as penalidades da redação anterior e da atual do art. 35 da Lei nº 8.212/1991

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado: I) Por voto de qualidade: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 11/2002, anteriores a 12/2002, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, pela aplicação da regra expressa no § 4º, Art. 150 do CTN; b) em negar provimento ao recurso na questão do SAT, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento ao recurso nesta questão; II) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento integral da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; c) em dar provimento ao recurso na questão da PLR, referente à suposta substituição da remuneração devida, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Mauro José Silva e Bernadete de Oliveira Barros, que votaram em negar provimento ao recurso nesta questão; III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso, na questão da PLR, referente aos pagamentos em período inferior a seis meses, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator designado: Leonardo Henrique Pires Lopes. Declaração de voto: Damião Cordeiro de Moraes.

(assinado digitalmente)

MARCELO OLIVEIRA - Presidente e Relator

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Pires Lopes - Redator

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Declaração de voto

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: MARCELO OLIVEIRA (Presidente), ADRIANO GONZÁLES SILVÉRIO, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS, DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, MAURO JOSE SILVA, LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRFBJ), São Paulo I / SP, fls. 01038 a 01059, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 001.

Segundo a fiscalização, de acordo com o Relatório Fiscal (RF), fls. 033 a 041, o lançamento refere-se a contribuições destinadas à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga a segurados, correspondentes a contribuição dos segurados, da empresa, a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT) e as contribuições devidas aos Terceiros.

Ainda segundo o RF, os valores da base de cálculo são oriundos de pagamentos de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), em desconformidade com a legislação.

Os motivos que levaram o Fisco a considerar os valores pagos a título de PLR como integrantes do Salário de Contribuição (SC), segundo o RF, foram:

Acordos de 2001. 2002. 2003. 2004 - Matriz e todas as filiais dos cargos gerenciais e executivos:

Estes acordos cumprem as exigências apontadas na Lei 10.101 como: • Objeto de negociação entre a empresa e seus empregados; Participação da Comissão nas Negociações; Pagamento vinculado ao atingimento de Metas; Protocolo de Arquivamento;

Mas descumpre a legislação nos seguintes pontos:

Periodicidade inferior a um semestre civil (§ 2º, do art. 3º): Existem algumas pessoas que receberam duas parcelas de PLR sem respeitar o intervalo de seis meses conforme demonstrado neste mesmo Anexo I (itens em negrito);

Substituição ou Complementação da Remuneração (Art. 3º): Existe no Acordo, item 11 - Compensações e Substituições o seguinte texto: "*O presente Acordo compensa e substitui eventuais programas existentes anteriormente, que tenham a mesma causa de concessão, inclusive bônus e/ou produtividade, bem como vantagens idênticas (participação nos lucros e/ou resultados) estabelecidas em Convenções ou Dissídios Coletivos. Na hipótese da Convenção Coletiva ou Dissídio Coletivo estabelecer vantagem superior a título ou participação nos lucros e/ou resultados, deverá prevalecer,*

sempre, a mais favorável aos empregados.". Portanto, a empresa se auto incrimina assumindo através desse item 11 que o PLR dos executivos é uma mera substituição do sistema de bonificação da empresa. Como prova disso a conta de bônus inexistente nos balancetes atuais e os arquivos digitais enviados pela empresa de PLR demonstram que os valores pagos aos executivos ainda são considerados como bônus conforme demonstra o Anexo 3. Essa conduta, além de uma tentativa de elisão, fere o art. 3º da lei 10.101/00 que diz o pagamento de PLR "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". Esse trâmite demonstra que estes valores são a simples substituição da nomenclatura de um sistema de bonificação da empresa na tentativa de fuga de contribuição previdenciárias;

Portanto, estes valores são a simples maquiagem da nomenclatura de um sistema de bonificação da empresa.

Em 04/01/2008 foi dada ciência à recorrente do lançamento, fls. 0173.

Contra o lançamento, a recorrente apresentou impugnação, fls. 0177 a 0193, acompanhada de anexos, onde alega, em síntese, que:

1. O lançamento é nulo de forma absoluta, pois a fiscalização não demonstrou que pontos da Lei 10.101/2000 foram afrontados no pagamento de PLR;
2. O prazo decadencial deve ser o determinado no Código Tributário Nacional (CTN);
3. Os Tribunais Superiores possuem posição pacífica de que os pagamentos de PLR são desvinculados da remuneração, quando não comprovada fraude à lei;
4. Não ocorreu substituição da remuneração;
5. As gratificações eventuais existiam desde antes da implementação do primeiro plano de PLR na empresa (em 1995) e continuam a existir até os dias de hoje, sem qualquer vinculação às metas ou aos critérios relacionados à PLR;
6. Solicita a realização de perícia, a fim de demonstrar que jamais houve substituição da remuneração;
7. O pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil decorreu por motivos administrativos, mas o pagamento é um só, não havendo pagamento em desconformidade com a legislação;
8. A alíquota de SAT para o estabelecimento central deve ser de 1%;
9. Por todo o exposto, pede-se o acatamento das preliminares e a insubsistência do lançamento.

A Delegacia analisou o lançamento e a impugnação, julgando procedente o lançamento.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, fls. 01065 a 01091, acompanhado de anexos, onde alega, em síntese, os mesmos motivos já expressos em sua impugnação, acrescentando que a decisão é nula, pois inovou nos motivos que levaram o Fisco a considerar que o pagamento de PLR foi feito em desconformidade com a legislação.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

A Segunda Turma Ordinária, da Quarta Câmara, da Segunda Seção do CARF analisou a questão, fls. 01095, e decidiu, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência, para, em síntese, que a fiscalização emita Parecer Conclusivo, onde informe:

1. A existência, ou não, de outros acordos coletivos que fundamentam esses pagamentos e, caso existam, sejam anexados aos autos; e
2. Se ocorreu um único pagamento, com pagamentos suplementares decorrentes de equívocos administrativos, ou se houve pagamento de PLR em periodicidade inferior ao disposto na legislação.

O Fisco emitiu Parecer Conclusivo, fls. 01228, onde afirma que:

1. Acordo vigente em 2002 para a Matriz e filiais:

1.1 Pagamentos em periodicidade inferior a seis meses ocorreram somente em relação a 06 (seis) segurados;

1.2 Fatos por segurados:

1.2.1 Armando Todanori Hatakeyama:

a) O funcionário recebeu os PLR administrativo e executivo devido a promoção a executivo no ano de 2002;

b) O valor pago em Março/2003 (pagamento em data que interrompe o período estabelecido em lei de 6 meses) refere-se ao Acordo Coletivo Executivos de 2002;

c) A empresa não apresentou documento que comprovasse a promoção desse funcionário, nem a ciência dada a esse funcionário das metas que deveriam ser atingidas no seu novo cargo para que tivesse direito a parcela paga em Março/2003. Nos documentos apresentados pela empresa, ela descreve a meta atingida como 55,532%, mas sem demonstrar como chegou a esse valor. Além disso, a empresa não apresentou nenhum documento que comprovasse o atingimento de metas, nem demonstrou como foram apuradas as metas para que justificasse o pagamento dessa verba;

1.2.2 Carlos César Andreoli:

a) A empresa esclareceu que o valor pago em Outubro/2002 de R\$ 3.699,00 foi pago erroneamente no título de PLR;

b) O valor pago em Março/2003 de R\$ 4.880,62 refere-se ao Acordo Coletivo Executivos de 2002;

c) Nos documentos apresentados pela empresa, ela descreve a meta atingida como 39,03%, mas sem demonstrar como chegou a esse valor. Além disso, a empresa não apresentou nenhum documento que comprovasse o atingimento de metas, nem demonstrou como foram apuradas as metas para que justificasse o pagamento dessa verba;

1.2.3 Emerson Da Luz Vasconcelos:

a) O valor pago em Agosto/2002 se refere a antecipação de 40% e o valor pago em Fevereiro/2003 refere-se ao pagamento final do Acordo PLR 2002;

b) O valor pago de R\$ 320,00 em Setembro/2002 (pagamento em data que interrompe o período estabelecido em lei de 6 meses) foi feito erroneamente no título de PLR;

c) A empresa no entanto não apresenta documentos que comprovem o atingimento de metas, apenas descreve que as metas foram atingidas, justificando assim o pagamento dessa verba;

1.2.4 Rodemar Sanches:

a) A empresa esclareceu que o valor pago em Outubro/2002 de R\$ 8.411,00 foi pago erroneamente no título de PLR;

b) O valor pago em Março/2003 de R\$ 13.654,67 refere-se ao Acordo Coletivo Executivos de 2002;

c) Nos documentos apresentados pela empresa, ela descreve a meta atingida como 48,0325%, mas sem demonstrar como chegou a esse valor. Além disso, a empresa não apresentou nenhum documento que comprovasse o atingimento de metas, nem demonstrou como foram apuradas as metas para que justificasse o pagamento dessa verba;

1.2.5 Marcelo Afonso Mori:

a) Esclareceu que o valor pago em Agosto/2002 se refere a antecipação de 40% e o valor pago em Fevereiro/2003 refere-se ao pagamento final do Acordo PLR 2002;

b) O valor pago de R\$ 320,00 em Setembro/2002 (pagamento em data que interrompe o período estabelecido em lei de 6 meses) foi feito erroneamente no título de PLR;

c) A empresa no entanto não apresenta documentos que comprovem o atingimento de metas, apenas descreve que as metas foram atingidas, justificando assim o pagamento dessa verba;

1.2.6 Silvio Antônio Abreu:

a) A empresa esclareceu que o valor pago em Outubro/2002 de R\$ 4.144,00 foi pago erroneamente no título de PLR;

b) O valor pago em Março/2003 de R\$ 6.728,39 refere-se ao Acordo Coletivo Executivos de 2002;

c) Nos documentos apresentados pela empresa, ela descreve a meta atingida como 48,0325%, mas sem demonstrar como chegou a esse valor. Além disso, a empresa não apresentou nenhum documento que comprovasse o atingimento de metas, nem demonstrou como foram apuradas as metas para que justificasse o pagamento dessa verba.

2. Acordo vigente em 2003 para a Matriz e filiais:

2.1 Pagamentos em periodicidade inferior a seis meses ocorreram somente em relação a 02 (dois) segurados;

2.2 Fatos por segurados:

2.2.1 Adenilson Galdino Dos Santos Júnior:

a) A empresa esclareceu que o valor pago em Outubro/2003 de R\$ 160,00 foi pago erroneamente no título de PLR;

b) O valor pago em Março/2004 de R\$ 1.200,00 refere-se ao Acordo PLR 2003;

c) A empresa no entanto não apresenta documentos que comprovem o atingimento de metas, apenas descreve que as metas foram atingidas, justificando assim o pagamento dessa verba;

2.2.2 Ricardo Bittencour:

a) A empresa esclareceu que o valor pago em Julho/2003 refere-se a 1ª parcela da PLR do Acordo de 2003 e o valor pago em Janeiro/2004 refere-se ao resultado atingido desse acordo;

b) O valor pago em Março/2004 de R\$ 713,00 (pagamento em data que interrompe o período estabelecido em lei de 6 meses) foi feito erroneamente no título de PLR;

c) A empresa no entanto não apresenta documentos que comprovem o atingimento de metas, apenas descreve que as metas foram atingidas, justificando assim o pagamento dessa verba;

3. Acordo vigente em 2004 para a Matriz e filiais:

3.1 Pagamentos em periodicidade inferior a seis meses ocorreram somente em relação a 02 (dois) segurados;

3.2 Fatos por segurados:

3.2.1 Antônio Donizete Grolla:

a) A empresa esclareceu que o valor pago em Janeiro/2005 refere-se ao pagamento final da PLR do Acordo PLR 2004;

b) A empresa no entanto não apresenta documentos que comprovem o atingimento de metas, apenas descreve que as metas foram atingidas, justificando assim o pagamento dessa verba;

c) Esclareceu também que o valor pago em Julho/2005 refere-se à antecipação do Acordo PLR 2005 e o valor pago em Janeiro/2006 refere-se ao pagamento final da PLR do Acordo PLR 2005;

d) Dessa forma os valores pagos referentes aos acordos de 2005 não fizeram parte do escopo dessa fiscalização devendo ser excluídos do levantamento;

3.2.2 Fernando Fernandez Domingues:

a) Esclareceu que o valor pago em Abril/2005 de R\$ 560,00 foi feito erroneamente no título de PLR;

b) Esclareceu também que o valor pago em Julho/2005 refere-se à antecipação do Acordo PLR 2005 e o valor pago em Janeiro/2006 refere-se ao pagamento final da PLR do Acordo PLR 2005;

c) Dessa forma os valores pagos referentes aos acordos de 2005 não fizeram parte do escopo dessa fiscalização devendo ser excluídos do levantamento.

d) Devidamente intimada, a recorrente apresentou suas contrarrazões, fls. 01236, onde alega, em síntese, que:

e) A empresa apontou que houve pagamentos erroneamente feitos a título de PLR, de modo que o pagamento feito corretamente a título de PLR não tem periodicidade inferior a 6 meses em relação às PLR's pagas anteriormente e posteriormente ao mesmo empregado;

f) Apontou, ainda, que houve casos em que o empregado fora promovido e, portanto, recebera PLR com base em acordo coletivo de seu cargo anterior e com base no acordo coletivo de seu cargo gerencial

g) Portanto, está claro que as exceções de periodicidade decorreram de equívoco ou do cumprimento de acordos de PLR específicos;

h) As exceções de periodicidade decorreram do cumprimento de acordos de PLR específicos;

Por todo exposto, pede e espera que seja provido seu recurso.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Oliveira, Relator

Sendo tempestivo, CONHEÇO DO RECURSO e passo ao exame de seus argumentos.

DA PRELIMINAR

Quanto às preliminares, a recorrente alega nulidade no lançamento, devido a fiscalização ter mencionado diversas vezes o não atendimento da Lei nº 10.101/2000, sem apontar qual dispositivo da referida Lei fundamentou o débito, no Relatório de Fundamentos Legais – FLD, portanto nulo o lançamento.

Esclarecemos à recorrente que os casos de nulidade do lançamento estão expressos na legislação.

Decreto 70.235/1972:

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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

Ao contrário do que afirma a recorrente, o Fisco citou e analisou a lei 10101/2000, assim como os artigos que, a seu entender foram descumpridos. Tanto é verídica essa afirmação que a recorrente refutou os argumentos do Fisco, interpretando a legislação de sua maneira, demonstrando total conhecimento do que foi acusada, demonstração clara do exercício da ampla defesa e do contraditório.

Portanto, não há que se argumentar sobre nulidade nessa questão.

Ainda nas preliminares, devemos verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 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”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

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.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no CTN.

A decadência está arrolada como forma de extinção do crédito tributário no inciso V do art. 156 do CTN e decorre da conjugação de dois fatores essenciais: o decurso de certo lapso de tempo e a inércia do titular de um direito.

Esses fatores resultarão, para o sujeito que permaneceu inerte, na extinção de seu direito material.

Em Direito Tributário, a decadência está disciplinada no art. 173 e no art. 150, § 4º, do CTN (este último diz respeito ao lançamento por homologação). A decadência, no Direito Tributário, é modalidade de extinção do crédito tributário.

Por não haver recolhimentos a homologar, conforme pesquisa feita nos autos, a regra relativa à decadência - que deve ser aplicada ao caso - encontra-se no art. 173, I: o direito de constituir o crédito extingue-se em cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento.

CTN:

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.”

Destaca-se que o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda n.º 586, de 21.12.2010 (Publicada no em 22.12.2010), passou a fazer expressa previsão no sentido de que “*As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF*”

(Art. 62-A do anexo II).

No que diz respeito a decadência dos tributos lançados por homologação temos o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que teve o acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC e da Resolução STJ 08/2008, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL .ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed.,

Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Portanto, o STJ, em acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC definiu que “o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação” (Recurso Especial nº 973.733)

Destarte, como no lançamento, a ciência do sujeito passivo, momento da constituição do crédito, ocorreu em 01/2008 e o período do lançamento refere-se a fatos geradores ocorridos nas competências 06/2001 a 02/2006 as contribuições apuradas nas competências anteriores a 12/2002 devem ser excluídas do presente lançamento.

Por fim, destacamos que não verificamos, em momento algum da decisão de primeira instância, inovação no lançamento, não havendo, portanto, nulidade alguma.

Por todo o exposto, acato, parcialmente, a preliminar ora examinada, no que tange à decadência, excluindo às contribuições apuradas anteriormente a 12/2002, e passo ao exame de mérito.

Quanto ao mérito, devemos analisar a alegação da recorrente de que o SAT deve ser efetuada por estabelecimento.

A exigência da contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente de riscos ambientais do trabalho é prevista no art. 22, II da Lei nº 8.212/1991, alterada pela Lei nº 9.732/1998, nestas palavras:

Art.22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos

segurados empregados e trabalhadores avulsos: (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11/12/98)

- a) 1% (um por cento) **para as empresas** em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento) **para as empresas** em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento) **para as empresas** em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

Regulamenta o dispositivo acima transcrito o art. 202 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, com alterações posteriores, nestas palavras:

Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

*I - um por cento **para a empresa** em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;*

*II - dois por cento **para a empresa** em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou*

*III - três por cento **para a empresa** em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.*

§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.

§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação

de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º O enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente, cabendo ao Instituto Nacional do Seguro Social rever o auto-enquadramento em qualquer tempo.

...

§ 10. Será devida contribuição adicional de doze, nove ou seis pontos percentuais, a cargo da cooperativa de produção, incidente sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao cooperado filiado, na hipótese de exercício de atividade que autorize a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

§ 11. Será devida contribuição adicional de nove, sete ou cinco pontos percentuais, a cargo da empresa tomadora de serviços de cooperado filiado a cooperativa de trabalho, incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, conforme a atividade exercida pelo cooperado permita a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição, respectivamente. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003)

§ 12. Para os fins do § 11, será emitida nota fiscal ou fatura de prestação de serviços específica para a atividade exercida pelo cooperado que permita a concessão de aposentadoria especial. (Redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003).

Como está claro nos textos legais grifados acima, a legislação determina que a aplicação da alíquota deve levar em conta a atividade que ocupa, **na empresa** e não no estabelecimento, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Portanto, não há razão no argumento da recorrente.

Ainda no mérito, devemos verificar a ocorrência, ou não, do fato gerador, oriundo de pagamento de PLR.

Portanto, devemos analisar o lançamento, principalmente o que consta no RF, a documentação e alegações apresentadas pela recorrente e confrontá-los com a legislação vigente sobre o tema.

No RF encontram-se os motivos descritos pela fiscalização para que os pagamentos de PLR sejam considerados como fatos geradores de contribuição previdenciária.

Devido a esses motivos, a fiscalização concluiu que os valores concedidos aos funcionários a título de PLR constituem parcelas remuneratórias, fornecidas em desacordo com a Lei 10.101/2000, devendo, portanto, integrar o SC.

Quanto a Legislação, a Lei 10.101/2000 surgiu para regular 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 determinados pelo art. 7º, inciso XI, da Constituição.

A Lei prevê que a participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos dois seguintes procedimentos, escolhidos pelas partes de comum acordo: 1) comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; e 2) convenção ou acordo coletivo.

Dos acordos surgidos na negociação deverão constar regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, onde deverá constar mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordo; periodicidade da distribuição; período de vigência e prazos para revisão do acordo.

A legislação **exemplifica** (“*podendo*”) critérios e condições, como índices de produtividade, qualidade **ou** lucratividade da empresa; programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

Ponto importante da Lei é que a PLR não tem natureza remuneratória e que não substitui ou complementa o salário. Ou seja, a empresa não pode reduzir a remuneração do empregado, substituindo a parte reduzida por PLR, no que desvirtuaria o propósito buscado pela Constituição Federal (CF/88).

A legislação ainda afirma que a PLR não constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

Outro ponto de extrema relevância presente na Lei é a determinação de que quando surgirem impasses as ferramentas para sua solução são a mediação e a arbitragem de ofertas finais.

Confrontando a legislação, os motivos elencados pela fiscalização que foram determinantes para a conclusão de que os pagamentos a título de PLR são fatos geradores de contribuições previdenciárias chegamos a conclusões.

Foram dois os motivos do Fisco para conceituar os pagamentos como SC:

1. Os pagamentos substituíram o salário; e
2. Foram pagos em periodicidade inferior a um semestre civil.

Analisaremos um argumento por vez.

O Fisco concluiu que os pagamentos substituíram salário devido a um item (11) constante do acordo:

"O presente Acordo compensa e substitui eventuais programas existentes anteriormente, que tenham a mesma causa de concessão, inclusive bônus e/ou produtividade, bem como vantagens idênticas (participação nos lucros e/ou resultados) estabelecidas em Convenções ou Dissídios Coletivos. Na hipótese da Convenção Coletiva ou Dissídio Coletivo estabelecer vantagem superior a título ou participação nos lucros e/ou resultados e/ou produtividade, deverá prevalecer, sempre, a mais favorável aos empregados."

Para o Fisco, a empresa, devido a esse texto, se “auto incriminou”, pois afrontou determinação constante da legislação.

Lei 10.101/2000:

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.

Pela redação acima, verifica-se, em nosso entender, que o Fisco cometeu equívoco.

A redação legal deixa claro que a parcela de PLR não pode substituir remuneração devida.

Já o texto contido no Acordo – utilizado de forma genérica em muitos acordos que nos deparamos na atividade julgadora – afirma que a PLR contida no acordo compensa e substitui eventuais programas existentes anteriormente, ***que tenham a mesma causa de concessão, inclusive bônus e/ou produtividade, bem como vantagens idênticas (participação nos lucros e/ou resultados) estabelecidas em Convenções ou Dissídios Coletivos.***

Ou seja, somente substitui benefício ao segurado que tenha a mesma causa de concessão, portanto a PLR não substitui parcelas de remuneração devida, mas sim programas anteriores que buscavam o mesmo fim.

Portanto, não há razão no lançamento devido a esse motivo.

Quanto aos pagamentos feitos em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes ao ano, a legislação possui determinação sobre o tema:

Lei 10.101/2000:

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.*

No parecer fiscal sobre o tema constam informações que detalham os motivos dos pagamentos, assim:

1. Os valores pagos devido a promoções de segurados, sem a devida comprovação do fato, devem ser mantidos no lançamento;
2. Os valores pagos de forma errônea – como atestado **pela própria empresa - a título de PLR** devem ser

mantidos no lançamento, pois constituem-se em remuneração;

3. A ausência de comprovação, prova, sobre as alegações da empresa reafirmam a posição do Fisco, devendo ser mantidos os valores no lançamento.

Portanto, com essa decisão, todos os valores referentes aos dez segurados citados devem ser mantidos no lançamento.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à decadência, as contribuições apuradas nas competências anteriores a 12/2002, nos termos do voto. Quanto ao mérito, voto pelo provimento parcial do recurso, a fim de manter no lançamento somente as contribuições relacionadas aos fatos (dez segurados) constantes do Parecer Fiscal, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes.

Da multa aplicada

A autuação em comento refere-se ao descumprimento pelo contribuinte da sua obrigação tributária principal, consistente no dever de recolher a contribuição previdenciária dentro do prazo previsto em lei.

Além do pagamento do tributo não recolhido, a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores previa a imposição ao contribuinte da penalidade correspondente ao atraso no pagamento, conforme art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que escalonava a multa (I) de 4% a 20%, quando o valor devido não tivesse sido incluído em notificação fiscal de lançamento, (II) de 12% a 50% para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal, e (III) de 30% a 100% nos casos em que o débito já tivesse sido inscrito em dívida ativa.

Como se depreende do *caput* do art. 35 referido (*sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos...*) a penalidade decorria do atraso no pagamento, independentemente de o lançamento ter sido efetuado de ofício ou não.

Em outras palavras, não existia na legislação anterior a multa de ofício, aplicada em decorrência do lançamento de ofício pela auditoria fiscal, mas apenas a multa de mora, oriunda do atraso no recolhimento da contribuição. A punição do art. 35 da referida lei dirigia-se à demora no pagamento, sendo mais agravada/escalonada de acordo com o momento em que fosse recolhida.

Ocorre que, com o advento da MP nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, o art. 35 da Lei nº 8.212/1991 foi revogado, tendo sido incluída nova redação àquele art. 35.

A análise dessa nova disciplina sobre a matéria, introduzida em dezembro/2008, adquire importância em face da retroatividade benigna da legislação posterior que culmine penalidade mais benéfica ao contribuinte, nos termos do art. 106, II do CTN, *in verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - 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.

Cabe, portanto, analisar as disposições introduzidas com a referida MP nº 449/2008 e mantidas com a sua conversão na Lei nº 11.941/2009:

Art. 35 da Lei nº 8.212/1991 - 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 nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 61 da Lei nº 9.430/1996 - 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.

§ 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.

À primeira vista, a indagação de qual seria a norma mais favorável ao contribuinte seria facilmente resolvida, com a aplicação retroativa da nova redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996, sendo esta última a utilizada nos casos em que a multa de mora excedesse o percentual de 20% previsto como limite máximo pela novel legislação.

Contudo, o art. 35-A, também introduzido pela mesma Lei nº 11.941/2009, passou a punir o contribuinte pelo lançamento de ofício, conduta esta não tipificada na legislação anterior, calculado da seguinte forma:

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.

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal.

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Pela nova sistemática aplicada às contribuições previdenciárias, o atraso no seu recolhimento será punido com multa de 0,33% por dia, limitado a 20% (art. 61 da Lei nº 9.430/1996). Sendo o caso de lançamento de ofício, a multa será de 75% (art. 44 da Lei nº 9.430/1996).

Não existe qualquer dúvida quanto à aplicação da penalidade em relação aos fatos geradores ocorridos após o advento da MP nº 449/2008. Contudo, diante da inovação em se aplicar também a multa de ofício às contribuições previdenciárias, surge a dúvida de com que norma será cotejada a antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 para se verificar a existência da penalidade mais benéfica nos moldes do art. 106, II, “c” do CTN.

Isto porque, caso seja acolhido o entendimento de que a multa de mora aferida em ação fiscal está disciplinada pelo novo art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei 9.430/1996, terá que ser limitada ao percentual de 20%.

Ocorre que alguns doutrinadores defendem que a multa de mora teria sido substituída pela multa de ofício, ou ainda que esta seria sim prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, na sua redação anterior, na medida em que os incisos II e III previam a aplicação da penalidade nos casos em que o débito tivesse sido lançado ou em fase de dívida ativa, ou seja, quando tivesse decorrido de lançamento de ofício.

Contudo, nenhum destes dois entendimentos pode prevalecer.

Consoante já afirmado acima, a multa prevista na redação anterior do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 destinava-se a punir a demora no pagamento do tributo, e não o pagamento em razão de ação fiscal. O escalonamento existente era feito de acordo com a fase do pagamento, isto é, quanto mais distante do vencimento do pagamento, maior o valor a ser pago, não sendo punido, portanto, a não espontaneidade do lançamento.

Também não seria possível se falar em substituição de multa de mora por multa de ofício, pois as condutas tipificadas e punidas são diversas. Enquanto a primeira relaciona-se com o atraso no pagamento, independentemente se este decorreu ou não de autuação do Fisco, a outra vincula-se à ação fiscal.

Por outro lado, não me parece correta a comparação da nova multa calculada conforme o art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 (multa de ofício prevista em 75% do valor da contribuição devida) com o somatório das multas previstas no art. 32, §4º e 5º e no revogado art. 35 ambos da Lei nº 8.212/1991.

Em primeiro lugar, esse entendimento somente teria coerência, o que não significa legitimidade, caso se entendesse que a multa de ofício substituiu as penalidades tanto pelo descumprimento da obrigação principal quanto pelo da acessória, unificando-as.

Nesses casos, concluindo-se pela aplicação da multa de ofício, por ser supostamente a mais benéfica, os autos de infração lavrados pela omissão de fatos geradores em GFIP teriam que ser anulados, já que a penalidade do art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 (multa de ofício) estaria substituindo aquelas aplicadas em razão do descumprimento da obrigação acessória, o que não vem sendo determinado pelo Fisco.

Em segundo lugar, não se podem comparar multas de naturezas distintas e aplicadas em razão de condutas diversas. Conforme determinação do próprio art. 106, II do CTN, a nova norma somente retroage quando deixar de definir o ato como infração ou quando cominar-lhe penalidade menos severa. Tanto em um quanto no outro caso verifica-se a edição de duas normas em momentos temporais distintos prescrevendo a mesma conduta, porém com sanções diversas.

Assim, somente caberia a aplicação do art. 44, I da Lei nº 8.212/1996 se a legislação anterior também previsse a multa de ofício, o que não ocorria até a edição da MP nº 449/2008.

A anterior multa de mora somente pode ser comparada com penalidades que tenha a mesma *ratio*, qual seja, o atraso no pagamento das contribuições.

Revogado o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, cabe então a comparação da penalidade aplicada anteriormente com aquela da nova redação do mesmo art. 35, já transcrita acima, que remete ao art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Não só a natureza das penalidades leva a esta conclusão, como também a própria alteração sofrida pelo dispositivo. No lugar da redação anterior do art. 35, que dispunha sobre a multa de mora, foi introduzida nova redação que também disciplina a multa de mora, agora remetendo ao art. 61 da Lei nº 9.430/1996. Estes dois dispositivos é que devem ser comparados.

Diante de todo o exposto, não é correto comparar a multa de mora com a multa de ofício. Esta terá aplicação apenas aos fatos geradores ocorridos após o seu advento.

Para fins de verificação de qual será a multa aplicada no caso em comento, para os fatos geradores ocorridos antes de novembro/2008, deverão ser cotejadas as penalidades previstas na redação anterior do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a instituída pela sua nova redação (art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996) aplicando-lhe a que for mais benéfica.

Declaração de Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes.

DECADÊNCIA

1. Peço licença aos nobres Conselheiros que divergem do meu posicionamento para deixar asseverado a possibilidade de aplicação do art. 150, §4º, do CTN, haja vista a existência de recolhimento parcial do débito incidente sobre a totalidade da folha salarial do contribuinte.

2. Assim, dou provimento ao recurso da empresa no ponto.

DA CONTRIBUIÇÃO PARA O SAT

3. No que diz respeito as contribuições para o SAT, também discordo do doutro relator. É que, no meu sentir, os textos legais que tratam da matéria privilegiam a aplicação da alíquota levando em conta as atividades específicas no estabelecimento de cada empresa.

4. Assim, dou provimento ao recurso da empresa no ponto.

DA APLICAÇÃO DA MULTA

5. No que se refere à aplicação da multa, caso o Fisco identifique benefício penalidade nova ao contribuinte, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei 8.212/1991, assim disposto:

“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 no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

6. E o citado art. 61, da Lei 9.430/96, por sua vez, assevera:

“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.

(...)

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

7. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que

a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

8. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei 11.941/2009 ao art. 35 da Lei 8.212/1991, se mais benéfica para o contribuinte.

9. Ante o exposto, voto no sentido de aplicar a multa prevista no art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente.

DA PLR

10. Os programas apresentados pela empresa, no meu ver, não agridem a previsão legal (Lei n.º 10101/2000), como pretende o auditor fiscal.

11. Não houve a alegada substituição ou complementação da remuneração por intermédio dos pagamentos realizados pela recorrente intitulados como sendo de “PLR”. É bem verdade que existe no Acordo, item 11 – as expressões “compensações e substituições”, e esta foi a única acusação trazida pelo auditor fiscal, mas é preciso analisar o contexto geral em que as verbas foram negociadas com o sindicato.

12. O que a redação da Lei 10.101/2000 veda é que as empresas façam a substituição de remuneração devida, o que não é o caso ora em tela. Basta ler a cláusula do acordo para verificar que se trata de cláusula genérica para proteger as empresas que eventualmente já pagavam algum tipo de benefício semelhante:

“O presente Acordo compensa e substitui eventuais programas existentes anteriormente, que tenham a mesma causa de concessão, inclusive bônus e/ou produtividade, bem como vantagens idênticas (participação nos lucros e/ou resultados) estabelecidas em Convenções ou Dissídios Coletivos. Na hipótese da Convenção Coletiva ou Dissídio Coletivo estabelecer vantagem superior a título ou participação nos lucros e/ou resultados e/ou produtividade, deverá prevalecer, sempre, a mais favorável aos empregados.”

14. E a documentação trazida aos autos demonstram que se tratava efetivamente de PLR, matéria que não comporta a incidência de contribuição social previdenciária. A fiscalização, por sua vez, não procurou trazer outros elementos ou provas que pudessem caracterizar as verbas como sendo salariais.

15. Contudo, no que diz respeito ao pagamento em periodicidade inferior a um semestre civil (§ 2º, do art. 3º) avalio que a empresa não conseguiu argumentar contra a autuação fiscal, razão pela qual acompanho o voto do relator.

É o meu voto.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes