



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.000763/2009-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.749 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2021
Recorrente HDI SEGUROS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2006

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o lançamento da obrigação acessória sido efetivado dentro do prazo quinquenal, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não ocorre a decadência.

Súmula CARF n.º 148. No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2006

MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 68. DECISÃO COLEGIADA NO PROCESSO PRINCIPAL QUE MANTEVE A AUTUAÇÃO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL ENTENDENDO COMPOR AS RUBRICAS EM CONTROVÉRSIA BASE DE CÁLCULO DE CONTRIBUIÇÕES. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA QUE SEGUE O PRINCIPAL. LANÇAMENTO MANTIDO POR EFEITO REFLEXO FACE A CONEXÃO.

Em relação as verbas que a decisão do processo principal manteve o reconhecimento como integrantes do salário-de-contribuição, sendo fatos geradores das contribuições previdenciárias e de Terceiros, a multa se mantém.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 106, II, “C”, DO CTN. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/2008. LEI Nº 11.941/2009.

São aplicáveis às multas lançadas, quando mais benéficas, as disposições da novel legislação. Deve-se analisar a retroatividade benigna, no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à GFIP, realizando a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, com as regras do hodierno art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para que a retroatividade benigna seja aplicada comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/91 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Diogo Cristian Denny (Suplente convocado), Samis Antonio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Ronnie Soares Anderson, substituído pelo conselheiro Diogo Cristian Denny.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 210/234; repetido e-fls. 236/260), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 193/205), proferida em sessão de 11/01/2010, consubstanciada no Acórdão n.º 16-23.968, da 11.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo/SP I (DRJ/SP1), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação (e-fls. 128/157), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2006

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.

RETROATIVIDADE BENIGNA EM MATÉRIA DE INFRAÇÃO.

Deve ser aplicada a lei mais benéfica ao contribuinte em matéria de infração, consoante o disposto no art. 106, II, "c", do CTN.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA.

Tratando-se de Auto de Infração lavrado em razão do descumprimento de obrigação acessória, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração DEBCAD 37.235796-2 (CFL 68) juntamente com as peças integrativas (e-fls. 40/47; 59; 124/125) e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 48/51), tendo o contribuinte sido notificado em 30/07/2009 (e-fl. 40), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irrisignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de Auto de Infração (AI) DEBCAD n.º 37.235.796-2, lavrado por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV, § 5.º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação da Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, e no artigo 225, inciso IV, e § 4.º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, tendo em vista que a empresa deixou de informar em GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, os valores relativos a pagamento das rubricas destinadas à "Participação nos Lucros e Resultados" – PLR, em desacordo com Lei específica, nas competências 01/2004; 07/2004; 06/2005; 01/2006 e 06/2006, no montante de R\$ 106.334,40 (cento e seis mil e trezentos e trinta e quatro reais e quarenta centavos).

Ainda, segundo o Relatório Fiscal de fls. 46, os dados necessários para a constatação da omissão ora relatada foram obtidos de informações constantes de folhas de pagamento, arquivos Sefip, arquivos contábeis e planilha de pagamento de PLR por beneficiário (formato excel), todos fornecidos pela empresa autuada, por intermédio de arquivos em meio magnético entregues em 12/09/2009, e 29/05/2009, cujo código de identificação são respectivamente, (...), conforme demonstrado pelo Recibo de Entrega de Arquivo Digitais gerado pelo Sistema de Validação e Autenticação, em anexo.

Segundo o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fls. 48/49, no período autuado, o número total de segurados, enquadrou-se na faixa "101 a 500 segurados" e "501 a 1000 segurados", conforme apresentado no anexo II.

Sendo assim, os limites mensais previstos no § 4.º do artigo 32, da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/1997 e no RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99, artigos 284, inciso II, e 373, foram de:

- R\$ 13.291,80 (treze mil duzentos e noventa e um reais e oitenta centavos), nas competências de 01 a 02/2004, 04 a 05/2004 e 07 a 08/2004, o que corresponde a "10 x o valor mínimo" e;
- R\$ 26.583,60 (vinte e seis mil e quinhentos e oitenta e três reais e sessenta centavos), nas competências de 03/2004, 06/2004, 01/2005 a 02/2006 e 06/2006, o que corresponde a "20 x o valor mínimo".

Esses limites foram calculados conforme determina a Lei e a Portaria Interministerial MPS/MF n.º 48, de 12/02/2009.

A multa aplicada correspondente a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada, conforme artigo 32, § 5.º da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.528/97, e artigos 284, inciso II, e 373 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, na redação dada pelo Decreto n.º 4.729, de 09/06/2003, com atualização pela Portaria MPS/MF n.º 48, de 12/02/2009, observado o limite mensal acima mencionado por competência, em função do número de segurados da empresa.

Os cálculos da multa em cada competência constam do Anexo I, no qual todos os valores estão expressos em reais.

Encontram-se neles discriminados, nominalmente, todos os segurados e os respectivos valores de PLR por ele recebidos na coluna "Salário de Contribuição (valor não declarado em GFIP)".

A coluna CAR contém o código de categoria de trabalhador utilizado na GFIP correspondente a: Cód. 01- Empregado.

No cálculo constante da coluna Contribuição devida (Cota Patronal + Gilrat), utilizou-se sobre o Salário de Contribuição (valor não declarado em GFIP), as alíquotas de 22,5%, referente a cota patronal, e de 1% relativas ao GILRAT, obtendo-se a multa inicial aplicada.

Informa que a partir da vigência da MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, a multa em lançamento de ofício sobre a totalidade ou diferença das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos, simultaneamente nos casos de falta de recolhimento, de enquanto aos fatos geradores até novembro de 2008, a lavratura em casos de falta de recolhimento e de declaração inexata, passou a ser regida pelo artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que é única de 75%, e visa apenas de forma conjunta, tanto o não pagamento, parcial ou total, do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou sua apresentação de forma inexata.

Portanto, conclui que a partir da vigência da MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, quanto aos fatos geradores até novembro de 2008, a lavratura em casos de falta de recolhimento de declaração inexata deve ser realizada com a penalidade menos severa resultante da comparação entre a aplicação da multa de ofício estabelecida pelo inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 e a soma da multa de mora prevista pelo inciso I do artigo 35 da Lei 8.212/91 (24%) com a multa prevista no inciso IV, § 5.º, do artigo 32 do mesmo diploma legal, aplicando-se a que forma mais benéfica ao sujeito passivo.

Essa comparação foi realizada e apresenta-se no Anexo II. Salienta-se que no presente caso, nas competências de 01/2004, 07/2004, 06/2005, 01/2006 e 06/2006, a penalidade anterior a publicação da MP n.º 449/08 mostrou-se menos severa que a utilização da multa de lançamento de ofício (75%), sendo assim, utilizada nessas competências.

Nas demais competências, quais sejam 02 a 06/2004, 08/2004, 01 a 05/2005, 02/2006, 04/2006 e 07/2006, nas quais ocorreu a mesma infração, a multa mais benéfica resultou ser a multa de ofício (75%).

A multa do presente AI foi apurada por competência, somando-se os valores de contribuição não declarada e observando-se o limite mensal previsto no § 4.º do artigo 32 da Lei n.º 8.212/91.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

Inconformada com a autuação, da qual foi cientificada em 30/07/2009 (fls. 39) a empresa apresentou, em 31/08/2009, a impugnação de fls. 126/155, com documentos anexos às fls. 157/186, procuração, cópias das atas de reunião do conselho de administração publicada no DO de 31 de março de 2008, ata de assembleia ordinária e extraordinária de 09/03/2004 com publicação em jornal, e ata da assembleia geral ordinária de 31/03/2006.

Para tanto, deduz sua inconformidade com a autuação segundo as alegações a seguir sintetizadas:

SÍNTESE DA AUTUAÇÃO

Faz uma breve síntese da autuação fiscal, citando trechos do relatório fiscal, e ao final conclui que o AI é improcedente, uma vez que: prejudicialmente, decaiu o direito do fisco constituir parte dos créditos tributários, relativos aos fatos geradores ocorridos entre 1.º de janeiro de 2004 a 30 de julho de 2004, e no mérito, foram cumpridos todos os requisitos legais por parte da Impugnante, para não incidência das contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados a título de PLR.

Diz que o lançamento tributário não merece prosperar, uma vez que possui vício insanável relativo à não aplicação única e exclusivamente da multa por descumprimento de obrigações acessórias prevista no inciso I do artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91, posteriormente convertido no artigo 26 da Lei n.º 11.941/09, no que tange a totalidade das competências autuadas.

DO DIREITO

(i) Da nulidade do presente auto de infração – Da incorreta capitulação da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Diz que as multas de 24% e 75% são inaplicáveis a presente autuação, pois a legislação determina que tais penalidades devem ser impostas no lançamento de ofício pela fiscalização de contribuições previdenciárias não recolhidas ou não declaradas pelo contribuinte. Em outras palavras, tais multas são devidas quanto o tributo (obrigação tributária principal) não é devidamente recolhido pelo contribuinte, e nunca em razão do descumprimento de obrigação acessória.

Em relação a penalidade por descumprimento da obrigação de declarar em GFIP os valores pagos a título de PLR, prevista no § 5.º do artigo 32 da Lei 8.212/91, a mesma também é inaplicável ao auto de infração em análise.

Isto porque segundo seu entendimento, o recente inciso I do artigo 32-A da Lei 8.212/91 é mais benéfico do que o previsto no § 5.º do artigo 32 da Lei 8.212/91, pois comina penalidade menos severa do que a prevista na Lei vigente ao tempo de sua prática, devendo ser aplicado retroativamente a todas as competências autuadas, com fulcro na alínea "c", inciso II, do artigo 106 do CTN.

Por tais razões, entende ser a autuação manifestamente nula, maculada por vício insanável, qual seja, por deixar de aplicar única e exclusivamente a multa por descumprimento de obrigações acessórias prevista no inciso I do artigo 32-A da Lei 8.212/91 (na redação dada pelo artigo 24 da MP 449/2008, posteriormente convertido no artigo 26 da Lei n. 11.941/09), no que tange a totalidade das competências autuadas.

DA IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO

(i) Prejudicial: da decadência do direito de constituição dos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro de 2004 a 30 de julho de 2004.

Conforme determina a legislação, as contribuições previdenciárias são tributos cuja apuração, retenção e respectivo recolhimento são realizados pelo próprio contribuinte sem qualquer exame prévio de sua exatidão pela Administração Fazendária, portanto, as contribuições previdenciárias em questão são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, devendo, por isso, ser-lhes aplicadas as regras específicas a respeito da decadência do direito de lançamento por homologação, que, nos termos do artigo 150, § 4.º, do CTN, estabelece a extinção do crédito-tributário em cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Isto porque, deve ser considerado não ter havido a prática de dolo, fraude ou simulação, nem a ausência de pagamento, já que no período autuado a contribuição previdenciária incidente sobre a folha de salário devida pela impugnante foi regularmente paga. E tanto é assim que no primeiro parágrafo das informações complementares ao Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal é mencionado que: *“As diferenças de contribuições previdenciárias devido ao não recolhimento destas sobre as rubricas PLR, pagas aos empregados em desacordo com a legislação vigente, período de janeiro a agosto de 2004; janeiro a junho de 2005; janeiro a fevereiro de 2006, abril, junho e julho de 2006.”*

Conclui então que no caso em questão, considerando que a impugnante foi cientificada em 30 de julho de 2009 do lançamento relativo a fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro de 2004 a julho de 2006, não resta dúvida de que, nos termos do § 4.º do artigo 150, do CTN, o lançamento poderia atingir somente fatos geradores ocorridos após 30 de julho de 2004. Assim, quanto aos fatos geradores anteriores a esta data, operou-se a decadência do direito da fazenda constituir o crédito tributário.

(ii) Mérito: Do cumprimento da legislação aplicável ao pagamento de PLR.

Informa que, a participação dos empregados nos lucros ou resultados de uma empresa, não possui natureza salarial e, por consequência, não pode ser computada: na base de cálculo dos depósitos do FGTS e das contribuições previdenciárias e de outros tributos cujo fato gerador seja a remuneração ou salário do empregado e de outros tributos cujo fato gerador seja a remuneração ou salário do empregado; e no- cálculo de adicionais, indenizações e outras prestações que incidem sobre a remuneração ou salário, nos termos do artigo 7.º, inciso XI, da CF, o qual é reproduzido na alínea “j”, do

artigo 9.º do artigo 28 da Lei n.º 8.212/91, e os quais são reproduzidos em sua impugnação.

Reproduz os textos legais acerca do assunto, e diz que no presente caso a negociação entre a Impugnante e seus empregados se deu, através de Convenção Coletiva de Trabalho específica sobre a Participação nos Lucros ou Resultados das empresas de Seguros Privados e de Capitalização, com a participação do representante indicado pelo Sindicato da respectiva categoria, sendo que todos os direitos subjetivos e regras adjetivas previstos na norma legal estão dispostos de forma objetiva e clara nas convenções coletivas de trabalho firmadas pelo Sindicato representativo da impugnante em relação ao período autuado, na medida em que não há omissão quanto à metodologia de cálculo do valor que o trabalhador receberá a título de participação nos lucros (composto de uma parcela fixa e outra variável) visando o cumprimento do acordado entre os representantes patronais e empregatícios, nem quanto à periodicidade de distribuição da PLR e período de vigência do pacto, conforme se pode comprovar através das Cláusulas Primeira, Segunda e Terceira das referidas convenções anexadas ao presente Auto de Infração.

Diz que, por ser anual o período de vigência das Convenções Coletivas de Trabalho, a revisão do acordado deve ser e de fato é realizada anualmente pelos Sindicatos signatários das Convenções Coletivas de Trabalho.

E, que a despeito da legalidade do procedimento adotado a autoridade autuante desqualificou a natureza dos pagamentos efetuados pela impugnante a título de PLR, tornando-as verbas salariais sob a argumentação de que: não teria havido a efetiva comprovação de participação dos empregados na obtenção do resultado positivo alcançado pela empresa; não haveria a especificação da forma como seria alcançado o objetivo para que os empregados fizessem jus a tal benefício; e, por fim, não poderia a impugnante ter estipulado valores fixos a serem pagos a todos os funcionários independentemente do cumprimento de planos de metas.

Entende, em sua conclusão que o raciocínio desenvolvido pela autoridade fiscal, com a devida vênia, está equivocado, tendo em vista que se baseou em uma incorreta interpretação restritiva do § 1.º do artigo 2.º da Lei n.º 10.101/00, em afronta ao disposto no artigo 111 do CTN.

Isto porque, a simples leitura do § 1.º do artigo 2.º da Lei 10.101/00, leva à conclusão de que ao contrário do que alega a autoridade fiscal, não há imposição às partes acordantes que adotem índices de produtividade qualidade ou lucratividade da empresa, ou mesmo programa de metas, resultados e prazos. Se não fosse verdade, não constaria na parte final do caput do § 1.º a expressão “podendo ser considerado entre outros”, o que leva a uma interpretação de que os incisos concedem meras opções que podem ou não ser eleitas pelas partes aderentes, portanto, sem qualquer obrigação para as mesmas, possuindo portanto, não um caráter taxativo, mas meramente exemplificativo.

Assim, não haveria necessidade de que o acordo ou convenção coletiva preveja metas ou resultados a serem atingidos para que os empregados façam jus a tal benefício, tampouco seja comprovada a efetiva participação dos empregados na obtenção dos resultados positivos da empresa, para que haja distribuição dos lucros ou resultados, sem a incidência de contribuições previdenciárias. A lei exige que os instrumentos de negociação entre representantes do empregador e de seus empregados prevejam regras claras e objetivas, com o objetivo de evitar que sejam geradas dúvidas que impeçam o cumprimento do quanto fora acordado.

Colaciona na defesa, para tanto alguns julgados administrativos nesta direção de pensamento.

Diz que o próprio Conselho de Contribuintes, atual CARF, entende que o § 1.º do artigo 2.º da Lei n.º 10.101/00 possibilita que a lucratividade seja a única condição para que haja a participação nos lucros ou resultados da empresa, conforme se observa do voto do Conselheiro Júlio Cesar Vieira Gomes (RV 144.015); e, pelo que se comprova, através dos Demonstrativos de Resultado dos Exercícios financeiros de 2003, 2004 e 2005, a impugnante obteve lucro em todos os respectivos exercícios.

Quanto a alegação da autoridade autuante de que a Impugnante não poderia ter estipulado valores fixos a serem pagos a todos os funcionários, o antigo Conselho de

Contribuintes, manifestou entendimento de que o pagamento em valor fixo não desvirtua a participação nos lucros ou resultados quando condizente com as finalidades do benefício, como se observa do voto ilustrado em sua defesa.

Desta forma, alega que cumpriu com todos os requisitos exigidos pela Lei n.º 10.101/00, na medida em que os lucros obtidos foram distribuídos na forma acordada com seus empregados, sendo que os critérios e formas de distribuição não se deram unicamente a critério de uma das partes, mas sim a partir de uma negociação prévia entre as partes envolvidas.

(iii) Do pedido:

Diante do exposto a impugnante requer o provimento da presente impugnação, a fim de que o AI ora impugnado seja julgado nulo por vício insanável relativo a não aplicação única e exclusivamente da multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no inciso I do artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91, posteriormente convertido no artigo 26 da Lei n.º 11.941/09, no que tange a totalidade das competências autuadas.

Subsidiariamente, se mantida a presente autuação, o que se admite apenas para fins de argumentação, a impugnante requer que a mesma seja julgada improcedente uma vez que: prejudicialmente, decaiu o direito do fisco de constituir créditos tributários relativos a supostas infrações ocorridas no período de 1.º de janeiro de 2004 a 30 de julho de 2004, nos termos do inciso V do artigo 156 do CTN. Isso porque, tendo em vista que se trata de aplicação de multa por ausência de informações no preenchimento da GFIP, a fazenda possui o prazo de 5 anos a contar do fato gerador para efetuar o respectivo lançamento, conforme dispõe o artigo 150, § 4.º, do CTN; e no mérito, foram cumpridos todos os requisitos legais por parte da impugnante, para a não incidência das contribuições previdenciárias sobre os pagamentos efetuados a título de PLR.

Por fim requer a impugnante que o presente auto de infração seja julgado em concomitância com os autos de infração ns.º 37.235.798-9 e 37.235.797-0.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte por meio de razões baseadas nos seguintes tópicos: **a)** Da decadência do direito de lançar; **b)** Das contribuições lançadas; **c)** Da infração cometida; e **d)** Da penalidade aplicada na forma mais benéfica ao contribuinte.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARE

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Especialmente, requer seja reformada integralmente a decisão de primeira instância e, conseqüentemente, anulados os créditos tributários imputados, uma vez que: (i) prejudicialmente, decaiu o direito do Fisco de constituir créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre 1.º janeiro de 2004 a 30 de julho de 2004. Isso porque, tendo em vista que se trata de aplicação de multa por ausência de informações no preenchimento da GFIP, a Fazenda possui o prazo de 5 anos a contar do fato gerador para efetuar o respectivo lançamento, conforme dispõe o artigo 150, § 4.º, do Código Tributário Nacional; e (ii) no mérito, foram cumpridos todos os requisitos da Lei n.º 10.101/00 para a realização dos pagamentos efetuados a título PLR, no período de janeiro de 2004 a julho de 2006, não havendo, portanto, incidência de qualquer contribuição previdenciária sobre os mesmos (alínea “j” do § 9.º do artigo 28 da Lei n.º 8.121/91).

Consta nos autos Termo de Apensação deste feito aos Processos ns.º 16327.000762/2009-18 (e-fl. 272) e 16327.000761/2009-65 (e-fl. 273).

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 08/03/2010, e-fls. 265/267, protocolo recursal em 07/04/2010, e-fl. 236, e despacho de encaminhamento, e-fl. 268), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Inicialmente, consigno que nessa mesma sessão de julgamento julgamos os Processos ns.º 16327.000761/2009-65 (e-fls. 273, relativo as Contribuições Previdenciárias) e 16327.000762/2009-18 (e-fl. 272, relativo as Contribuições de Terceiros), sendo certo que a premissa deste julgamento segue a lógica do julgado no Processo n.º 16327.000761/2009-65 (e-fls. 273, relativo as Contribuições Previdenciárias).

Em continuidade, conheço da temática envolvendo a decadência do lançamento, por ser uma prejudicial de mérito.

- Decadência

A defesa advoga que se operou a decadência do lançamento, entre 1.º janeiro de 2004 a 30 de julho de 2004, pois ocorreram recolhimentos antecipados, ainda que parciais,

apenas não contemplando a PLR por entender que não é base de cálculo para as contribuições autuadas. Isto em relação aos tributos cobrados de forma suplementar nos processos apensos (16327.000761/2009-65 e 16327.000762/2009-18).

A controvérsia dos processos (o presente e seus apensos) remonta em sua gênese ao lançamento de ofício decorrente da constatação, pela fiscalização, a partir da análise documental em procedimento fiscal, de que a autuada deixou de recolher as contribuições incidentes sobre o pagamento de PLR pagos em razão do pactuado em Convenção Coletiva de Trabalho e, no mesmo sentido, deixou de declarar tais pagamentos como fatos geradores de contribuições (o que ensejou a autuação deste caderno processual), sendo os períodos da autuação janeiro a agosto de 2004; janeiro a junho de 2005; janeiro a fevereiro de 2006, abril de 2006, junho e julho de 2006.

A notificação destes autos se deu em 30/07/2009 (e-fl. 40). Lado outro, o “*Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal – TEPP*” (e-fl. 124) destaca que: “*A presente Ação Fiscal encontrou como matéria tributável diferenças de contribuições previdenciárias devido ao não recolhimento destas sobre as rubricas ‘Participação nos Lucros e Resultados’ pagas aos empregados em desacordo com a legislação vigente, ...*”.

O próprio procedimento fiscal em análise relata que a autuação principal se originou a partir do recolhimento parcial das contribuições fiscalizadas em razão do não recolhimento de contribuições sobre a PLR paga. A DRJ e a autoridade fiscal consideraram aplicável o art. 173, I, do CTN, sob o argumento de que sobre a PLR paga não houve recolhimento de contribuições, logo entenderam que inexistia pagamento, de modo que se aplica o referido normativo como norma de regência.

O caso destes autos, obrigação acessória (CFL 68), por sua vez, segue o racional da Súmula CARF n.º 148, nestes termos: “*No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.*”

Neste sentido, aplicando o art. 173, I, do CTN, pelo que, considerando a notificação em 30/07/2009 (e-fl. 40), não ocorre a decadência.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Da autuação da obrigação acessória e irresignação da defesa

Como informado em linhas pretéritas a recorrente foi autuada por descumprimento de obrigação acessória do CFL 68, pois deixou de declarar todas as contribuições, vez que não recolhia as contribuições incidentes sobre as verbas pagas a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) dos Empregados.

Pois bem. A despeito de meu pensamento pessoal externado nos processos principais, que seria de cancelar o lançamento, tem-se que destacar que nesta sessão de julgamento foram decididos os processos principais conexos ns.º 16327.000762/2009-18 (Acórdão CARF n.º 2202-008.748) e 16327.000761/2009-65 (Acórdão CARF n.º 2202-008.747), sendo que fui vencido e restou firmado o entendimento majoritário dando como

correto o lançamento da obrigação principal, de modo que a obrigação acessória se mantém como efeito reflexo e decorrente da conexão, não assistindo razão a defesa.

Ora, havendo relação direta de causa e efeito entre o processo de obrigação principal e os autos da obrigação acessória, ambos autuados em decorrência da mesma ação fiscal e dos mesmos elementos de prova e sendo a multa aplicada calculada com base em cada um dos fatos geradores individualmente considerados na obrigação principal, deve a decisão proferida no processo de obrigação principal, exceto quanto a decadência, ser observada também no processo de obrigação acessória.

De mais a mais, constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, ensejando com esta conduta a aplicação de multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

Aplica-se, no mais, o conteúdo do voto vencedor dos processos conexos ns.º 16327.000762/2009-18 (Acórdão CARF n.º 2202-008.748) e 16327.000761/2009-65 (Acórdão CARF n.º 2202-008.747).

Sendo assim, sem razão o recorrente.

Da multa mais benéfica

Noutro prisma, mantida a multa da obrigação acessória por força da decisão dos processos principais, então, como houve mudança legislativa com a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deve-se aplicar a multa mais benéfica, recalculando e comparando as multas, prevalecendo a mais vantajosa, seja a da legislação atual ou a da legislação pretérita, importando que se observe o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN¹.

Veja-se que as competências do cálculo da multa estão compreendidas no interregno anterior a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que deu nova redação para o preceito legal sancionador em referência da Lei n.º 8.212.

Neste diapasão, deve-se considerar a retroatividade benigna, se for o caso, aplicando a multa mais favorável ao sujeito passivo, sendo apurado por ocasião do pagamento ou do parcelamento.

Deve-se, aliás, realizar a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, com as regras do hodierno art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941.

Especialmente, a matéria é assim tratada por força do cancelamento da Súmula CARF n.º 119 e por considerar que não se cuida de multa de obrigação principal, mas sim de multa por descumprimento de obrigação acessória.

¹ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ora, nas hipóteses como a presente de lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória relativo a GFIP, em que se tem autos vinculados de obrigação principal com multa própria também aplicada, provenientes os processos da mesma fiscalização, deve-se afastar o entendimento, até então vigente, por força da referida súmula, no sentido de que a retroatividade benigna deveria ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento da obrigação principal e da obrigação acessória correlata com a multa de ofício de 75% prevista no art. 44 da Lei 9.430/96.

De mais a mais, no processo de obrigação principal a multa aplicada deve tangenciar pela solução firmada no STJ e já inserida pela Fazenda Nacional em lista de dispensa de contestar e recorrer, na forma do Tema 1.26, alínea 'c', com amparo nas conclusões do Parecer SEI nº 11.315/2020/ME e Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, nestes termos:

Tema 1.26

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI Nº 11315/2020/ME

Sendo assim, com parcial razão o recorrente devendo se observar o cálculo da multa mais benéfica, se cabível, a ser realizado no momento do pagamento ou parcelamento, comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/1991 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso voluntário, rejeito a prejudicial de decadência e, no mérito, dou-lhe provimento parcial, reformando a decisão de piso, mas apenas para determinar que o cálculo da multa observe a retroatividade benigna, se cabível, a ser aferida no momento do pagamento ou parcelamento, comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/1991 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para que a retroatividade benigna seja aplicada comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/91

conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros