



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.721048/2011-73
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-008.041 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de julho de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL E CREDIT SUISSE HEDGING-GRIFFO WEALTH MANAGMENT S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL E CREDIT SUISSE HEDGING-GRIFFO WEALTH MANAGMENT S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009

PLR. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NECESSIDADE DE REGRAS CLARAS. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A ausência da estipulação, entre patrões e empregados, de metas e objetivos, bem como a ausência de formalização do acordo previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso a incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba.

PLR - PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NO LUCRO E NOS RESULTADOS. REQUISITOS. ACORDO PRÉVIO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação no lucro ou nos resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica. Constitui requisito legal que as regras do acordo sejam estabelecidas previamente, portanto não há como acatar-se instrumento firmado somente após o exercício a que se refere.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14 DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009. (SÚMULA CARF Nº 119)

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre dispositivos, percentuais e limites. É necessário, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva, Ana Paula Fernandes, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento parcial.

Assinado digitalmente

Mário Pereira de Pinho Filho – Presidente em exercício.

Assinado digitalmente

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Patrícia da Silva, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Paula Fernandes, Denny Medeiros da Silveira (suplente convocado), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Mário Pereira de Pinho Filho (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, substituída pela conselheira Miriam Denise Xavier.

Relatório

Cuida-se de Recursos Especiais interpostos pelo Contribuinte e pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 2301-003.571, proferido na Sessão de 19 de junho de 2013, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado,

I) Por voto de qualidade:

a) em negar provimento ao recurso, devido à questão do acompanhamento de metas para pagamento de PLR, pelos segurados, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Júnior, Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram em dar provimento ao recurso nesta questão;

II) Por maioria de votos:

a) em dar provimento ao recurso, na questão das datas de celebração dos acordos de PLR, em relação aos que se referem aos segundos semestres de 2006 e 2007, nos termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em negar provimento ao recurso nesta questão;

b) em dar provimento ao recurso, na questão das datas de celebração dos acordos de PLR, em relação aos demais acordos, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Mauro José Silva, que votaram em negar provimento ao recurso nesta questão; c) em dar provimento ao recurso, na questão da razoabilidade de valores pagos e conseqüente substituição do salário pelo PLR, nos

termos do voto do Relator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em negar provimento ao recurso nesta questão; d) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32A, I, da Lei 8.212/91, em relação ao descumprimento de obrigação acessória, caso este seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à Recorrente;

e) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para, nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei n.º 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada;

III) Por unanimidade de votos:

a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator : Mauro José Silva. Declaração de voto : Mauro José Silva.

O Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração : 01/01/2006 a 31/12/2009

DECADÊNCIA. SUMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF. PRAZOS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

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

Havendo pagamento antecipado, aplica-se a regra prevista no artigo 150 § 4º do CTN.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ABRANGÊNCIA. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Como previsto no § 1º do artigo 7º da Portaria RFB 11.371/07, o MPF fará referência a tributo cujo fato gerador tenha ocorrido cinco anos anteriores à sua expedição.

RELATÓRIO DE CO-RESPONSÁVEIS. SUMULA CARF 88.

A "Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa."

INCONSTITUCIONALIDADE ADICIONAL DE 2,5%.

Aplicação da Sumula CARF 02, segundo a qual proclama que esse órgão não tem competência para analisar a inconstitucionalidade de normas.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. REQUISITOS DA LEI 10.101/00. DATA DE ASSINATURA DOS ACORDOS E DIVERGÊNCIA NOS VALORES PAGOS AOS EMPREGADOS

Não constitui desrespeito à Lei nº 10.101/00 a celebração de acordos de PLR na metade ou no final do período a que se referiam acima descritos, já que legislação não estipula prazo para a sua assinatura, tampouco exige que seja veiculado no ano imediatamente anterior ao exercício no qual serão apuradas as metas.

Rege o princípio do “ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus”, ou seja, onde a lei não distingue, não pode o intérprete distinguir, de modo a inserir na norma requisito nela não previsto.

Não descumpre a legislação o fato de os empregados receberem valores diversos, na medida em que a Lei 10.101/00 não exige que todos sejam agraciados igualmente, situação essa que conspiraria com a própria norma que pretende o comprometimento e o cumprimento das metas pelas partes, sendo que cada qual estará sujeito à álea de atingir os objetivos programados, podendo receber mais ou menos.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NECESSIDADE DE REGRAS CLARAS E OBJETIVAS INSERTAS NO ACORDO.

O Acordo deve conter as regras claras e objetivas, ou seja, regras inequívocas, fáceis de entender pelo empregado e que se refiram ao mundo dos objetos.

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NECESSIDADE DE EXISTÊNCIA DE MECANISMOS DE AFERIÇÃO DO CUMPRIMENTO DO ACORDADO.

A Lei 10.101/2000, em seu art. 2º. § 1º, exige que existam mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado. Na ausência de apresentação de tais mecanismos, afasta-se o benefício fiscal da isenção/imunidade.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Incide na espécie a retroatividade prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada na presente autuação ser calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, para as obrigações principais e, no caso da GFIP, deve ser aplicada a multa prevista no artigo 32A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, se mais benéficas ao contribuinte.

O Contribuinte opôs Embargos Declaratórios, os quais foram admitidos, ensejando a prolação, em 09 de março de 2016, do Acórdão de Embargos nº 2301-004.560, nos seguintes termos:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acolher em parte os embargos, nos termos do voto da relatora.

O Acórdão foi assim ementado:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição no Acórdão exarado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), correto o acolhimento dos embargos de declaração para saneamento do vício.

O Recurso Especial da Procuradoria visa rediscutir as seguintes matérias: a) impossibilidade de excluir da tributação os valores pagos a título de PLR sem a existência de acordo prévio ao exercício e b) multa aplicável e retroatividade benigna.

Em exame preliminar de admissibilidade, o Presidente da Terceira Câmara, da Segunda Seção do CARF deu seguimento ao apelo, nos termos do Despacho de e-fls. 614 a 622.

Em suas razões recursais a Fazenda Nacional, quanto à primeira matéria - impossibilidade de excluir da tributação os valores pagos a título de PLR sem a existência de acordo prévio ao exercício – aduz, em síntese, que somente podem ser excluídas do salário de contribuição as verbas pagas a título de Participação nos Lucros e Resultados que atenderem aos requisitos legalmente estabelecidos; que no caso sob exame os pagamentos foram feitos em desconformidade com a norma que disciplina a matéria, a Lei nº 10.101, de 2000; que a referida lei prescreve, nos seus artigos 2º e 3º que o pagamento do PLR deve ser acordado previamente

em Convenção Coletiva de Trabalho; que tal requisito não foi cumprido no caso, pois não houve a pactuação de acordo prévio.

Sobre a segunda matéria – **retroatividade benigna na multa** – defende a Fazenda Nacional, em síntese, a aplicação ao caso da regra definida pela Instrução Normativa RFB nº 1.207, de 2010 que determina a comparação entre os seguintes valores para aferição da multa mais benéfica ao sujeito passivo: a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

O Contribuinte apresentou Contrarrazões nas quais aduz, em síntese, quando à primeira matéria - impossibilidade de excluir da tributação os valores pagos a título de PLR mesmo sem acordo prévio ao exercício – que não haveria interesse recursal por parte da Fazenda Nacional, pois o Acórdão Recorrido decidiu por negar provimento ao recurso quanto a este ponto, em razão da ausência de metas claras e objetivas, nos termos do voto vencedor. Assim, a reforma da decisão pedida pelo Recurso da Procuradoria não teria qualquer efeito prático. Afirma também a contribuinte a ausência de cotejo analítico entre o Recorrido e os paradigmas indicados, e que a mesma matéria já foi apreciada pela CSRF no julgamento dos processos n.ºs. 14485.000329/2007-64 e 35366.001448/2005-07. Também aduz o contribuinte a ausência de prequestionamento da matéria. Quanto ao mérito, defende a regularidade dos pagamentos feitos a título de PLR; que a Lei nº 10.101, 2000 não traz previsão do momento de assinatura da Convenção Coletiva.

Sobre a segunda matéria – Retroatividade Benigna – o contribuinte sustenta, em síntese, a impossibilidade de comparação entre a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 e a soma das multas dispostas nos arts. 32 e 35 da mesma lei.

Quanto ao Recurso Especial do contribuinte, foi proposta a rediscussão das seguintes matérias: 1. Decadência/antecipação de pagamento; 2. PLR para empregados/data de assinatura no final do período de apuração; 3. PLR para empregados/os valores pagos a título de PLR teriam caráter substitutivo de remuneração, e; 4. PLR para empregados/não teriam sido estipuladas metas claras e objetivas. Porém, em exame preliminar de admissibilidade, o Presidente da Terceira Câmara, da Segunda Seção do CARF deu seguimento ao apelo apenas em relação à quarta matéria - PLR para empregados/não teriam sido estipuladas metas claras e objetivas. O contribuinte opôs agravo o qual, todavia, foi rejeitado, nos termos do Despacho de e-fls. 1.411 a 1.417.

Em suas razões recursais, sobre a matéria que teve seguimento, o contribuinte aduz, em síntese, que, diferentemente do que concluiu o Recorrido, foram fixadas regras claras e objetivas para o PLR; que o fato de não terem sido fixadas em número as metas relacionadas aos critérios balizadores da distribuição do PLR não significa que não foram fixadas regras claras e objetivas; que a Lei nº 10.101, de 2000 não veda que metas qualitativas sejam utilizadas na definição da distribuição da PLR; que, segundo a Lei nº 10.101, de 2000, as regras claras e objetivas devem ser observadas como mecanismo a tornar clara aos empregados a forma de aferição do montante a ser pago a título de PLR, e evitar prejuízos a estes quando da fixação dos critérios do Acordo; que, inexistindo prejuízo aos empregados em relação aos critérios fixados no acordo de PLR, cumpre-se o requisito legal.

A Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões nas quais afirma que o recurso não logrou demonstrar a divergência jurisprudencial; que no acórdão apresentado como paradigma se afirma que índices previstos na Lei nº 10.101, de 2000 são exemplificativos, podendo ser negociado acordo com outros índices, **“desde que estes sejam de fácil compreensão e aferição, afastando também a possibilidade de estabelecimento de critérios subjetivos”**; que, por sua vez, o Recorrido, ao defender a fixação de critérios claros e objetivos esclarece que “o que pretende é que os critérios sejam claros, no sentido de serem bem compreendidos pelos empregados e objetivos, no sentido de que sua aferição deve se dar por critérios facilmente verificáveis pelos funcionários e sem a utilização de critérios subjetivos;” que as razões que fundamentaram o acórdão paradigma foram também analisadas no acórdão recorrido, “tendo o acórdão recorrido concluído pela harmonia entre o entendimento que fundamenta o presente acórdão e aqueles defendidos pelo Conselheiro Elias Freire”;

Quanto ao mérito, sustenta a Fazenda Nacional a manutenção do que decidido no Acórdão Recorrido com base, em síntese, nos seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator

Começo pelo Recurso Especial do contribuinte.

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Sobre as objeções levantadas pela Fazenda Nacional, em sede de Contrarrazões, de que o Recurso não teria logrado demonstrar a divergência, penso que estas não procedem.

Com efeito, no primeiro paradigma, embora se diga que algumas regras referidas na Lei nº 8.212 são meramente exemplificativa e que as partes devem pactuar os critérios para o pagamento do PLR, também se diz que, na ausência de prejuízo para o trabalhador, não podem ser desconsiderados os valores pagos a título de PLR. Essa posição, a meu juízo, diverge da esposada pelo Recorrido, que reconhece à Fiscalização competência para avaliar a objetividade das regras e decidir se estas foram claras e objetivas, ou não. Da mesma forma o segundo paradigma, ao destacar a liberdade das partes para fixar os critérios do acordo, vedada a desconsideração do acordado pela Fiscalização, também diverge do que decidido no Recorrido.

Entendo, portanto, que restou demonstrada a alegada divergência, razão pela qual conheço do Recurso interposto pelo Contribuinte.

Quanto ao mérito, a matéria em discussão é a necessidade de regras claras e objetivas como condição de validade da Convenção Coletiva de Trabalho para fins de exclusão do valor referente ao PLR do conceito de Salário de Contribuição. Entendeu o Recorrido que a existência de regras clara e objetivas é requisito legal cuja inobservância inviabiliza a exclusão dos pagamentos de PLR do conceito de Salário-de-Contribuição.

Essa matéria já foi enfrentada neste Colegiado em recentes julgados, dos quais participei; por exemplo, no Acórdão nº 9202-007.027, proferido na Sessão de 20 de junho de 2018, de Relatoria da Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, tendo redigido o voto vencedor a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, assim ementado, na parte pertinente ao caso ora analisado:

PLR. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS. NECESSIDADE DE REGRAS CLARAS. AUSÊNCIA DE FIXAÇÃO PRÉVIA DE CRITÉRIOS PARA RECEBIMENTO DO BENEFÍCIO. DESCONFORMIDADE COM A LEI REGULAMENTADORA. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO.

A ausência da estipulação, entre patrões e empregados, de metas e objetivos, bem como a ausência de formalização do acordo previamente ao início do período aquisitivo do direito ao recebimento de participação nos lucros e resultados da empresa, caracteriza descumprimento da lei que rege a matéria. Decorre disso a incidência de contribuição previdenciária sobre tal verba

O fundamento do voto condutor do julgado, ao qual me filio é o de que a Participação nos Lucros e Resultados – PLR é também uma forma de remuneração e que sua exclusão do salário-de-contribuição decorre expressamente de lei, a qual estabelece, todavia, as condições para tanto. Vejamos:

O art. 28, da Lei nº 8.212, de 1991 define o conceito de salário de contribuição e as verbas que devem ser excluídas desses conceito. Confira-se

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;(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

[...]

§ 9º. Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97)

[...]

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica.

O dispositivo é claro: não integra o salário de contribuição o PLR **pago de acordo com lei específica**. E a lei específica, no caso, é a Lei nº 10.101, de 2000, que dispõe:

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 paritária escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria; (Redação dada pela Lei nº 12.832, de 2013)

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 [...]

§ 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.

[...]

A norma não poderia ser mais clara: 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.

Não se trata de aspecto secundário, acidental, mas nuclear da norma, cuja inobservância desfigura o instituto. Sem regras claras e objetivas previamente fixadas no instrumento decorrente da negociação não se tem atendido um requisito legal essencial da participação nos lucros e resultados e sem isso não se cumpre o requisito fundamental para a exclusão dos valores pagos a título de PLR do conceito de salário-de-contribuição: o de que ele seja pagamento de conformidade com a lei específica.

Pois bem, no presente caso a imputação foi de que o Plano não definia mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordo e de que, intimada, a empresa não apresentou documentos que comprovassem a existência de definição de tais mecanismos.

O voto condutor do Recorrido ressalta esse ponto e considera correto o procedimento fiscal. Confira-se:

Assim considerado, nossa conclusão é de que o Acordo deve conter as regras claras e objetivas, ou seja, regras inequívocas, fáceis de entender pelo empregado e que se refiram ao mundo dos objetos. Ou seja, as regras estipuladas no Acordo não podem conter critérios subjetivos para a concessão da PLR de modo a contrariar o que determina a Lei, conclusão que está em consonância com a jurisprudência da Justiça do Trabalho e respeita os preceitos do art. 123 do CTN.

Em adição, a Lei 10.101/2000, em seu art. 2º. § 1º, exige que existam mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado, mas, segundo a autoridade fiscal, a recorrente foi intimada a apresentar documentos que comprovassem a existência de tais mecanismos, mas não o fez. No Recurso Voluntário, a recorrente não trata dessa questão ou traz provas que refutem a acusação fiscal. Portanto, votamos por negar provimento ao Recurso pela falta de acompanhamento das metas e ausência de regras claras e objetivas.

De fato, o art. 2º, § 2º, da Lei nº 10.101, de 2000 refere-se especificamente à necessidade de se terem tais mecanismos. Sem eles, resta, evidentemente, descumprido um requisito legal e, portanto, não se opera a condição legal para a exclusão das verbas em apelo do conceito de salário-de-contribuição. A autoridade lançadora, cautelosamente, pediu esclarecimento ao contribuinte, que, todavia, silenciou. Não merece reparos, portanto, o acórdão recorrido.

Ante o exposto, conheço do recurso do contribuinte, mas, no mérito, nego-lhe provimento.

Sobre o recurso da Fazenda Nacional, relativamente à matéria “a” - **impossibilidade de excluir da tributação os valores pagos a título de PLR sem a existência**

de acordo prévio ao exercício – a discussão da matéria fica prejudicada diante da decisão do Recurso Especial do Contribuinte. É que, independentemente da posição do Colegiado sobre o ponto, o resultado do julgamento não se alteraria quando à incidência tributária.

De qualquer forma, pelo princípio da eventualidade, aprecio a matéria.

O recurso foi interposto tempestivamente e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Quanto ao mérito, aplica-se aqui o mesmo fundamento da decisão no Recurso Especial do contribuinte. Ali se discutiu a necessidade de regras claras e objetivas; aqui se discute a necessidade de acordo prévio. Num e noutro caso, o ponto é o cumprimento dos requisitos legais fixados pela Lei nº 10.101, de 2000. A lei exige que sejam fixadas regras clara e objetivas e essas regras, por evidente, devem ser fixadas previamente. Aliás, não há sentido nenhum em se exigir regras claras e objetivas se estas não forem estabelecidas previamente, mas no curso ou no final do período.

Essa é a posição que tem prevalecido neste Colegiado. Como exemplo cito o recente julgado, de Relatoria da Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Acórdão nº 9202-005.254, proferido na Sessão de 28 de março de 2017, assim ementado, na parte pertinente:

PLR - PROGRAMA DE PARTICIPAÇÃO NO LUCRO E NOS RESULTADOS. REQUISITOS. ACORDO PRÉVIO.

Integra o salário-de-contribuição a parcela recebida pelo segurado empregado a título de participação no lucro ou nos resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com lei específica. Constitui requisito legal que as regras do acordo sejam estabelecidas previamente, portanto não há como acatar-se instrumento firmado somente após o exercício a que se refere.

É como penso, razão pela qual, na eventualidade de não prevalecer meu voto em relação ao Recurso Especial do Contribuinte, é minha posição, o que implica o provimento do Recurso da Fazenda Nacional quanto a essa matéria.

Sobre a segunda matéria – retroatividade benigna da multa - decidiu o acórdão recorrido que a multa, para a obrigação principal, deveria ser calculada nos termos do artigo 35 *caput* da Lei nº 8.212/91 e, para a GFIP (obrigação acessória) deveria ser atendido o disposto no artigo 32A, se mais benéfico ao contribuinte.

Pois bem, antes das alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 449, de 2008, a Lei nº 8.212, de 1991 previa, para os casos de lançamento de ofício de contribuições sociais de que trata os incisos “a”, “b” e “c”, do parágrafo único, do art. 11, a incidência de uma penalidade para o caso de falta de declaração em GFIP de verba tributável (art. 32, § 5º) e outra penalidade pelo recolhimento insuficiente (art. 35, II). Eis a redação dos referidos dispositivos, antes da MP nº 449, de 2008:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

§ 5º 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, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

[...]

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

[...]

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

- a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;
- c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;
- d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;

Incidiam, portanto, duas penalidades para duas infrações materialmente distintas: a falta de declaração de verba tributável e o recolhimento insuficiente do tributo.

A partir da vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, essas duas penalidades foram substituídas por uma só: a multa prevista no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996. Vejamos:

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.

O art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, por sua vez, prescreve:

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.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre:

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e

II – (VETADO).

Para aferir qual a penalidade mais benigna, se a prevista anteriormente à Medida Provisória nº 449, de 2008 ou a posterior à mudança legal, devemos sopesar, consideradas as naturezas materiais das infrações, isto é, a relação entre as condutas e as infrações previstas, aquela menos onerosa para o infrator, conforme entendimento consolidado nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais, como no Acórdão nº 9202-004.262 (Sessão de 23 de junho de 2016):

AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTA - APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C/C LEI 11.941/08 - APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL - RETROATIVIDADE BENIGNA NATUREZA DA MULTA APLICADA.

A multa nos casos em que há lançamento de obrigação principal lavrados após a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, mesmo que referente a fatos geradores anteriores a publicação da referida lei, é de ofício.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA - COMPARATIVO DE MULTAS - APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, incabível a aplicação retroativa do art. 32-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que esta última estabeleceu, em seu art. 35-A, penalidade única combinando as duas condutas.

Como, para as duas condutas: a falta de declaração e o pagamento insuficiente, para as quais a legislação anterior previa a incidência de duas penalidades, cumulativamente, a nova legislação prevê apenas a incidência de uma única penalidade, na aplicação da retroatividade benigna, deve-se comparar a soma das multas previstas (arts. 35, II, e 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991) à multa prevista na nova legislação (art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991).

Mais especificamente, como a nova legislação prevê multa de 75%, na ausência de evidente intuito de fraude, haverá retroatividade benigna se a penalidade aplicável, segundo a legislação vigente à época do lançamento, ultrapassar esse percentual. No caso de incidência das multas previstas nos §§ 4º e 5º, do art. 32 e do art. 35, ambos da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, se a soma das duas penalidades for superior a 75%. No caso de aplicação, por qualquer razão, de apenas uma das penalidades, a comparação deve ser feita com o valor desta. Esse é o entendimento compatível com a posição da Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, segundo entendimento também consolidada deste Colegiado, conforme voto proferido no Acórdão nº 9202-004.499 (Sessão de 29 de setembro de 2016):

Até a edição da MP 449/2008, quando realizado um procedimento fiscal, em que se constatava a existência de débitos previdenciários, lavrava-se em relação ao montante da contribuição devida, notificação fiscal de lançamento de débito - NFLD. Caso constatado que, além do montante devido, descumprira o contribuinte obrigação acessória, ou seja, obrigação de fazer, como no caso de omissão em GFIP (que tem correlação direta com o fato gerador), a empresa era autuada também por descumprimento de obrigação acessória.

Nessa época os dispositivos legais aplicáveis eram multa - art. 35 para a NFLD (24%, que sofria acréscimos dependendo da fase processual do débito) e art. 32 (100% da contribuição devida em caso de omissões de fatos geradores em GFIP) para o Auto de infração de obrigação acessória.

Contudo, a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do 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.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“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.”

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

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado, ou seja, em havendo lançamento da obrigação principal (a antiga NFLD), aplica-se multa de ofício no patamar de 75%. Essa conclusão leva-nos ao raciocínio que a natureza da multa, sempre que existe lançamento, refere-se a multa de ofício e não a multa de mora referida no antigo art. 35 da lei 8212/91.

Contudo, mesmo que consideremos que a natureza da multa é de "multa de ofício" não podemos isoladamente aplicar 75% para as Notificações Fiscais - NFLD ou Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP, pois estaríamos na verdade retroagindo para agravar a penalidade aplicada.

Por outro lado, com base nas alterações legislativas não mais caberia, nos patamares anteriormente existentes, aplicação de NFLD + AIOA (Auto de Infração de Obrigação Acessória) cumulativamente, pois em existindo lançamento de ofício a multa passa a ser exclusivamente de 75%.

Tendo identificado que a natureza da multa, sempre que há lançamento, é de multa de ofício, considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No presente caso, foi lavrado AIOA julgada, e alvo do presente recurso especial, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 32-A.

No caso da ausência de informação em GFIP, conforme descrito no relatório a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de 100% (cem por cento) da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Face essas considerações para efeitos da apuração da situação mais favorável, entendo que há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

- Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou
- Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

Levando em consideração a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme dispõe o art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), o órgão responsável pela execução do acórdão deve, quando do trânsito em julgado administrativo, efetuar o cálculo da multa, em cada competência, somando o valor da multa aplicada no AI de obrigação acessória com a multa aplicada na NFLD/AIOP, que não pode exceder o percentual de 75%, previsto no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996. Da mesma forma, no lançamento apenas de obrigação principal o valor das multa de ofício não pode exceder 75%. No AI de obrigação acessória, isoladamente, o percentual não pode exceder as penalidades previstas no art. 32A da Lei nº 8.212, de 1991.

Observe-se que, no caso de competências em que a obrigação principal tenha sido atingida pela decadência (pela antecipação do pagamento nos termos do art. 150, § 4º, do CTN), subsiste a obrigação acessória, isoladamente, relativa às mesmas competências, não atingidas pela decadência posto que regidas pelo art. 173, I, do CTN, e que, portanto, deve ter sua penalidade limitada ao valor previsto no artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Cumpramos ressaltar que o entendimento acima está em consonância com o que dispõe a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, alterada pela Instrução Normativa RFB nº 1.027 em 22/04/2010, e no mesmo diapasão do que estabelece a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, que contempla tanto os lançamentos de obrigação principal quanto de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente.

A citada Portaria 14, de 2009, que, vale ressaltar, está em perfeita consonância com a jurisprudência do CARF, é clara quanto aos procedimentos a serem observados para aplicação, em cada caso, da retroatividade benigna. Vejamos:

Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009

Art. 1º A aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, às prestações de parcelamento e aos demais débitos não pagos até 3 de dezembro de 2008, inscritos ou

não em Dívida Ativa, cobrados por meio de processo ainda não definitivamente julgado, observará o disposto nesta Portaria.

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

§ 1º Caso não haja pagamento ou parcelamento do débito, a análise do valor das multas referidas no caput será realizada no momento do ajuizamento da execução fiscal pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN).

§ 2º A análise a que se refere o caput dar-se-á por competência.

§ 3º A aplicação da penalidade mais benéfica na forma deste artigo dar-se-á:

I - mediante requerimento do sujeito passivo, dirigido à autoridade administrativa competente, informando e comprovando que se subsume à mencionada hipótese; ou

II - de ofício, quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

§ 4º Se o processo encontrar-se em trâmite no contencioso administrativo de primeira instância, a autoridade julgadora fará constar de sua decisão que a análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Por fim, registre-se que essa posição, em razão da reiterada jurisprudência no sentido acima defendido foi recentemente convertida em Súmula. Trata-se da Súmula CARF nº 119, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 119: No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP,

associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Súmula CARF nº 119)

Assim, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deverá observar a Portaria PGFN/RFB nº 14, de 04 de dezembro de 2009, que se reporta à aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei nº 8.212/1991, com as alterações promovidas pela MP 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Essa posição foi recentemente consolidado neste Conselho que editou a Súmula CARF nº 119. Confira-se:

Súmula CARF nº 119: No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

É de ser provido o recurso neste ponto para que a retroatividade benigna seja aplicada em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, assim como lançado.

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial do contribuinte e, no mérito, nego-lhe provimento, e conheço do Recurso Especial da Procuradoria e, no mérito, dou-lhe provimento.

Assinado digitalmente

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Relator