



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

Processo nº 16327.721423/2012-66
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-004.361 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente BRAM BRADESCO ASSET MANAGEMENT S.A DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2007 a 30/11/2008

Autos de Infração sob nº 37.360.960-4, nº 37.360.961-2 e nº 37.360.956-6

Consolidados em 10/12/2012

DECADÊNCIA RELATIVO AO PERÍODO DE NOVEMBRO DE 2007. EXISTÊNCIA. SÚMULA CARF 99. COMPROVAÇÃO DE RECOLHIMENTO.

Trata-se de matéria sumulada na Corte, compelindo a sua aplicação pelos seus membros e de acordo com RICARF 72.

No caso em tela há indicação no voto das fls. em que se encontram acostados os comprovantes de parte do pagamento. E, como a autuação foi consolidada em 10 de dezembro de 2012, aplicando-se os termos do artigo 150, § 4º do CTN, encontra-se decadente os lançamentos até novembro de 2007, inclusive, anteriores a dezembro de 2007.

PLANO DE PARTICIPAÇÕES NOS LUCROS E RESULTADOS. AUSÊNCIA DE PARTICIPAÇÃO DO SINDICATO. IRREGULAR.

A legislação de regência determina 'condicione sine qua non' a participação do sindicato da categoria na comissão escolhida pelas partes para regular o PLR. Em não compondo um representante do sindicato a comissão que discute o plano, em caso de formação de PLR, ele está agredindo a legislação, não podendo ser considerado, incidindo contribuição previdenciária os valores pagos a este título.

No caso em tela diz a Recorrente ser cumpridor da Lei 10.101/00, e que eventual ausência do sindicato na constituição dos seus PLR's não altera suas naturezas, já que ele optou pela forma de comissão para negociação de PLR os instrumentos que constam nos autos.

PLANO NOS LUCROS E RESULTADOS SEM PACTUAÇÃO PRÉVIA. IRREGULARIDADE. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NOS VALORES PAGOS A ESTE TÍTULO.

Consta nos autos que não se teve pactuação prévia dos PLR's em estudo, eis que a distribuição de lucros e resultados para pagamentos aos funcionários foram albergados aos planos distintos para cada funcionário, dado a sua especificidade laboral.

No caso em tela informa a Recorrente que ela optou por adotar uma política que considera que a participação de cada funcionário no PLR são auferidos no desempenho pessoal de suas funções e para isto criou a "Ficha de Avaliação de Performance", onde ela foi estabelecida antes da data do pagamento da PLR, ou seja, cada funcionário agraciado com o benefício tinha o conhecimento do seu dever a cumprir para fazer jus ao benefício.

Entretanto, isto não é possível para ter em valia o PLR porque a lei de regência, em seu artigo 2º diz que o PLR será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante procedimentos escolhidos pelas partes de comum acordo, podendo ser 1) instrumentos decorrentes de 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; ou 2) em a negociação não prosperando poderá ser utilizado a mediação e ou arbitragem.

IMUNIDADE EM PAGAMENTOS DE PLR

O pagamento de PLR, não é pelo fato de ser norma constitucional que garante ao contribuinte todo e qualquer pagamento de PLR. Há na Carta Maior a exigência de lei ordinária que regule a matéria. No caso a lei especifica, ou seja, Lei 10.101/00.

Havendo desrespeito a matéria da lei não há de ser considerado como válido o PLR da Recorrente, nos quesitos que feriram-na, como é o caso em tela.

DA AUSÊNCIA DE PACTUAÇÃO PRÉVIA / AFERIÇÃO DE LUCROS E RESULTADOS - REGRAS POSTERIORES

Não incorre em erro o lançamento que conclui que não houve pactuação prévia aos PLR's quando há nos autos comprovação que a para cada plano houve celebração de acordo posterior ao lucro e ao resultado.

No caso em tela temos que as peças frias dos autos nos mostram que os acordos de 2007 e 2008, ocorreram posteriormente a suas vigências), razão pela qual os valores pagos a título de PLR nos referidos anos, passaram a enquadrar o conceito de salário de contribuição (art.28 da Lei nº 8.212/91), com incidência das contribuições apuradas pela Fiscalização (Empresa, GILRAT e Terceiros). Sendo as seguintes datas de celebração: a) Plano Próprio de 2007 foi assinado em 28 de janeiro de 2008; e b) Plano Próprio de 2008 foi assinado em 02 de fevereiro de 2009.

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO.

Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando

lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

MULTA RETROATIVIDADE BENIGNA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP.

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

No caso, a aplicação da multa mais benéfica ao contribuinte deve se efetivar pela comparação entre o valor da multa dos autos com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado:

I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, a fim de excluir as contribuições exigidas até a competência 11/2007, anteriores a 12/2007, pela regra decadencial expressa no § 4º, Art. 150, do CTN, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento ao recurso, devido à ausência de participação sindical nos programas de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), nos termos do voto do Relator; c) em negar provimento ao recurso, devido à celebração de programas de Participação nos Lucros e Resultados (PLR) ter ocorrido após o período para aferição dos lucros e resultados, nos termos do voto do Relator; d) em não conhecer do recurso, na questão do adicional, nos termos do voto do Relator; e) em negar provimento ao recurso nas demais alegações da recorrente, nos termos do voto do Relator;

II) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, quanto ao argumento de existência de regras claras e objetivas, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Wilson Antonio de Souza Correa e Daniel Melo Mendes Bezerra, que votaram em negar provimento ao recurso, nesse argumento;

III) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, na questão da ausência de fundamentação legal para aplicação da multa de ofício, nas exigências de obrigações principais, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Wilson Antonio de Souza Correa, Theodoro Vicente Agostinho e Manoel Coelho Arruda Júnior; b) em negar provimento ao recurso, por definir que está correto o procedimento do Fisco, na forma de cálculos das multas, tanto nas autuações por descumprimento de obrigações principais quanto acessórias, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Wilson Antonio de Souza Corre, Theodoro Vicente Agostinho e Manoel Coelho Arruda Júnior, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa por obrigação acessória o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico. Redator: Marcelo Oliveira.

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - PRESIDENTE DA TERCEIRA
CÂMARA E DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO NA DATA DA
FORMALIZAÇÃO.

Andrea Brose Adolfo - Relatora ad hoc na data da formalização.

Marcelo Oliveira - Redator ad hoc na data da formalização.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marcelo Oliveira
(Presidente e Redator), Wilson Antonio de Souza Correa (Relator), Daniel Melo Mendes
Bezerra, Cleberson Alex Friess, Manoel Coelho Arruda Junior, Theodoro Vicente Agostinho

Relatório

Conselheira Andrea Brose Adolfo - Relatora designada ad hoc na data da formalização.

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo relatório ter deixado o CARF antes de sua formalização, fui designada AD HOC para fazê-lo.

Esclareço que aqui reproduzo o relato deixado pelo conselheiro nos sistemas internos do CARF, com as quais não necessariamente concordo.

Feito o registro.

Trata-se de três Autos de Infração lavrado à constituição de crédito tributário previdenciário, sendo eles:

DEBCAD sob nº 37.360.960-4 – AIOP – referente às contribuições devidas à Seguridade Social, no que toca a parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título de PLR – Participação nos Lucros, conforme o art. 22, incisos I e II c/c o §1º, da Lei 8.212/91;

DEBCAD sob nº 37.360.961-2 – AIOP - referente às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros (Salário Educação e INCRA), incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados a título de PLR – Participação nos Lucros e Resultado;

DEBCAD nº 37.360.956-6 - AIOA (CFL 68) foi lavrado por apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Dos levantamentos. Urge dizer que para os lançamentos dos créditos tributários foram utilizados os seguintes:

Lev. PL – Participação Lucros, não declarado em GFIP, aplicação da legislação anterior a MP 449/2008, para as competências 03/07, 08/07, 09/07, 02/08, 03/08 e 08/08;e

Lev. PL1 – Participação Lucros, não declarados em GFIP, aplicação da legislação atual, a partir da MP 449/2008, para as competências 02/07, 10/07 e 11/08.

Foram exigidas as documentações abaixo:

1. Plano próprio para o ano de 2007, assinado em 28/01/2008;
2. Plano próprio para o ano de 2008, assinado em 02/02/2009;
3. Plano próprio para o ano de 2009, assinado em 20/10/2009;
4. Folhas de Pagamento;
5. Avaliações de resultados individuais.

A fiscalização determinou apresentação de documentos e ou esclarecimentos sobre a participação do sindicato, atas de eleição das comissões de empregados e atas de reuniões para negociação dos acordos de PLR, pois não foram apresentados os memórias de cálculo individuais vinculadas às metas individuais e respectivas avaliações. Isto tudo para o fim de esclarecer a participação do sindicato da categoria nos acordos, bem como entender através das atas de eleição das comissões de empregados e atas de reuniões dos acordos de PLR, a legalidade do acordo.

Em resposta o Recorrente não apresentou documentos, mas esclareceu que: "A implementação do programa para pagamento da PLR da aludida empresa BRAM é feita *através de instrumento de Acordo para pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados negociado entre a empresa e seus empregados por meio de comissão escolhida pelas partes. No instrumento celebrado encontram-se estabelecidos todos os termos e condições do programa, os mecanismos de aferição, (metas e objetivos), os critérios de determinação dos valores da participação, periodicidade de distribuição e vigência do instrumento.*"

Nestas razões, concluiu a Fiscalização após os esclarecimentos que não houve participação do sindicato da categoria nas negociações, tampouco na finalização do instrumento de acordo entre empresa e empregados.

DE mais a mais, segundo a fiscalização, corroborando com o fato de não existir atas de reuniões para negociação dos acordos, cristalino está o descumprimento do artigo do artigo 2º, inciso I, da lei 10.101/2000.

Constatou, também, a Fiscalização que os programas de metas vinculados aos acordos coletivos para pagamento de PLR não foram pactuados previamente, desobedecendo ao artigo 2º, parágrafo 1º, Inciso II da Lei 10.101/2000, para os seguintes planos próprios:

1. Plano próprio para o ano de 2007, assinado em 28/01/2008;
2. Plano próprio para o ano de 2008, assinado em 02/02/2009;e
3. Plano próprio para o ano de 2009, assinado em 20/10/2009.

Concluiu a Fiscalização que a Recorrente não cumpriu o estabelecido no art.2º, §1º da Lei nº 10.101/00, eis que os instrumentos apresentados não foram esclarecedores, pois, sobre eles há questões a serem esclarecidas sobre evolução global, alias, não entendeu o que seria evolução global positiva?

Também, os instrumentos não demonstraram para Fiscalização quais foram os indicadores objetivos.

Há, também o parágrafo primeiro da cláusula primeira do acordo, onde menciona a avaliação individual das metas previamente estabelecidas, entretanto, não cita sequer que metas seriam essas.

E, no instrumento o parágrafo segundo da cláusula primeira faz menção a planilha de avaliação com descrição das metas, contudo, tal planilha não foi entregue.

Desta forma, não foram considerados pela Fiscalização os PPR's de 2007 e 2009, porque:

1. - foram convalidados somente no ano seguinte;
2. - não tinha regras claras e objetivas;
3. - não houve participação do sindicato;
4. - não houve estabelecimento de metas;
5. - e, não houve avaliação cristalina.

Aplicou-se, segundo relatório, a multa mais benéfica ao Recorrente, sendo ela a do artigo 44, da Lei nº 9.430/96.

Inconformado com o lançamento o Recorrente impugnou, mas não houve convencimento necessário para modificá-lo, eis que a DRJ manteve-o na íntegra.

Em 20 de junho de 2013 foi noticiada da decisão de piso e no dia 22 de julho aviou o presente remédio recursivo, com suas razões, cujas quais passam ser analisadas e decididas.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/06/2016 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/06/2016 por

MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 09/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalment

e em 08/08/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 08/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

E a síntese do necessário.

Voto Vencido

Conselheira Andrea Brose Adolfo - Relatora *ad hoc* na data da formalização.

Para registro e esclarecimento, pelo fato do conselheiro responsável pelo voto ter deixado o CARF antes de sua formalização, fui designada AD HOC para fazê-lo.

Esclareço que aqui reproduzo - integralmente - as razões de decidir do então conselheiro, constantes dos arquivos do CARF, com as quais não necessariamente concordo.

Feito o registro.

O presente Recurso de Ofício acode os pressupostos de admissibilidade, inclusive a tempestividade, razão pela qual, desde já, dele conheço.

Esclareço que o dia 20 de julho, quando completaria o trintídio, caiu num sábado. Desta forma, de acordo com o Decreto 70.235/72, § único do artigo 5º, sendo dia sem expediente, transfere-se para o primeiro dia útil seguinte. 'In verbis':

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Assim, regular está a tempestividade.

Passo para análise das razões.

DECADÊNCIA RELATIVO AO PERÍODO DE NOVEMBRO DE 2007

Em sua peça recursiva alega a Recorrente que o lançamento efetuado no período de janeiro a novembro de 2007 está abarcado pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN.

Defende que as contribuições previdenciárias lançadas são tributos que, por sua natureza, estão sujeitos ao lançamento por homologação.

Alega ter comprovado parte do recolhimento, às fls. 155/159, impondo assim a aplicação do artigo 150, § 4º do CTN, estando decadente o período anterior a novembro de 2007.

A decisão de piso não reconheceu a dita decadência, pois os comprovantes de recolhimento têm outra natureza para ela, não remetendo à aplicação do artigo 150 § 4º do CTN..

Tenho que o Recorrente é contribuinte geral, ou seja, de uma forma ou de outra ela contribui com a Previdência Social, ainda que seja de recolhimentos de exações de outras naturezas, e de outros fatos geradores, e, diferentemente da decisão de piso, penso que não há necessidade de ser ter recolhimento parcial de exações da mesma natureza ou do mesmo fato gerador para considerar o recolhimento em parte e aplicar o artigo 150, § 4º do CTN.

Assim, se tivesse nos autos comprovante de recolhimento de contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração do empregado, relativo a parte patronal e ou empregado, a definira como recolhimento em parte e aplicar-se-lhe-ia o artigo 150, § 4º do CTN.

Isto é, inclusive, determinação da Súmula CARF 99, 'in verbis':

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º do CTN, para as contribuições previdenciárias,

caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Para este Julgador, tenho a plena convicção que há recolhimento em parte para a Previdência Social, por parte do Recorrente, conforme corrobora documentos de fls. 155/159.

Nestas razões, vejo que há decadência a ser declarada, com aplicação da Súmula 99, combinada com o artigo 150, § 4º do CTN, antes transcrito.

Assim, decadente está o período anterior a novembro de 2007, inclusive, anterior a dezembro de 2007.

IMUNIDADE EM PAGAMENTOS DE PLR

O Recorrente defende que há para ele a imunidade aos pagamentos realizado a título de PLR, por ser norma constitucional que garante ao contribuinte todo e qualquer pagamento de PLR. Como se não estivesse submetido à legislação específica, ou seja, Lei 10.101/00.

Historicamente, não olvidemos que a inserção no ordenamento jurídico pátrio da participação nos lucros surgiu com a Constituição Federal de 1946. No entanto, esse instituto ganhou alguma virtualidade com a transição democrática e o novo sindicalismo, culminando com a Constituição Federal de 1988. Nesse cenário, o artigo 7º, inciso XI determinou que a participação nos lucros ou resultados está desvinculada da remuneração conforme definido em lei.

Como chamam os doutrinadores, temos que no espírito da lei há de considerar que esta norma foi instituída para o fim de melhorar a qualidade de relacionamento entre o capital e o trabalho, aumentando o poder de compra do trabalhador que põe seu 'suor' na empresa, contribuindo com seu sucesso, bem como para inibir o desvio do pagamento à Seguridade Social, ou seja, diminuir a fraude.

Nesta Casa é quase que pacificado o entendimento de que o benefício fiscal concedido aos pagamentos a título de PLR têm natureza jurídica de imunidade, na medida em que o artigo 7º, inciso XI, da CF/88 desvincula a PLR da remuneração, configurando uma supressão da competência de tributar. Essa imunidade, porém, se restringe a contribuição previdenciária prevista no artigo 195 da CF/88. 'In verbis':

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, **nos termos da lei**, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais.(GN)*

O Tribunal Excelsior adota o pensamento de que o artigo 7º, inciso XI da Constituição Federal de 1988 tem eficácia limitada, ou seja, o exercício da PLR **depende de lei disciplinadora que defina o modo e os limites do Programa de PLR, para fins de incidência da contribuição previdenciária** (AgReg no RE nº 505.597/RS no DJ em 5.9.2005). (GN)

Nesta seara, não olvidemos, é que foi editada a Medida Provisória nº 794/94, por meio da qual a PLR passou a ser convencionada com os empregados, mediante a negociação coletiva. Com o imbróglio político nacional a MP em destaque foi reeditada por mais de 70 vezes até que em dezembro de 2000 foi criada a Lei nº 10.101 que dirime a questão.

No âmbito previdenciário, a Lei nº 8.212/91 e o Decreto nº 3.048/99 estabeleceram que não serão considerados base de cálculo da contribuição previdenciária, os pagamentos efetuados pela empresa a seus empregados, a título de PLR, **quando feitos de acordo com a legislação específica.**

Em matéria de repercussão geral o Supremo exige o recolhimento da contribuição previdenciária sobre o pagamento da PLR entre a vigência da Constituição Federal de 1988 e a Medida Provisória nº 794/1994.

Desta forma, com todo respeito à tese recursiva, mas ela não merece prosperar, pois a imunidade que trata o inciso XI do artigo 7º da Carta Maior exige a estreita observância da norma que regula a matéria, ou seja, a Lei nº 10.101 de dezembro de 2000.

Sem razão.

DA OBSERVÂNCIA DE TODAS AS CONDIÇÕES DA LEI Nº 10.101/2000 PARA PAGAMENTO DE PLR – EVENTUAL NÃO PARTICIPAÇÃO DO SINDICATO NÃO ALTERA A NATUREZA DA VERBA

Em sintéticas e outras palavras, alega o Recorrente ser cumpridor da Lei 10.101/00, e que eventual ausência do sindicato na constituição dos seus PLR's não altera suas naturezas, já que ele optou pela forma de comissão para negociação de PLR os instrumentos que constam nos autos. Ou seja, em outras palavras, entende que poderia estabelecer as regras sem acompanhar e submeter-se à vontade da lei.

Como dito acima, esta Corte tem entendimento de ser imune às Contribuições Previdenciárias o pagamento de PLR, desde que socorrido as exigência da lei de regência. E, a lei de regência, Lei nº 10.101/2000, estabelece que na negociação do PLR o sindicato tenha atuação direta. Vejamos:

Art. 2º A participação nos lucros ou resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante um dos procedimentos a seguir descritos, escolhidos pelas partes de comum acordo:

I - comissão escolhida pelas partes, integrada, também, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria;(GN)

II - convenção ou acordo coletivo.

É bem verdade que não se vê na norma a obrigatoriedade ou não da participação nos lucros e resultados, principalmente porque a questão requer a análise dos dispositivos legais sobre a matéria. E, assim, como alhures dito, a Carta Maior, em seu artigo 7º, inciso XI, insere a Participação nos Lucros e Resultados como um direito dos trabalhadores. Entretanto, também, como alhures dito, esta norma não é auto-aplicável, dependendo de outro diploma legal regulando a matéria.

A de regência, ou seja, a Lei nº 10.101/2000 que regula a matéria, prevê em seu Artigo 2º, acima transcrito, **que a Participação nos Lucros ou Resultados será objeto de negociação entre a empresa e seus empregados, mediante acordo ou convenção coletiva ou, ainda, por comissão escolhida entre as partes e integrada por representante indicado pelo sindicato da categoria.**

E, tenho que esta obrigatoriedade legal se tem porque a lei não prevê forma de cálculo de valores. Na verdade, a legislação não estabeleceu os parâmetros para a negociação, para o estabelecimento das metas ou para a aferição dos resultados, assim como nada prevê sobre quanto distribuir. E, frente esta omissão do texto legal, a empresa em negociação com os empregados e o sindicato, deverá definir os critérios da distribuição e a forma de apuração do 'quantum' devido. Servindo o sindicato como um fiscal, ou um promotor público administrativo, ou um juiz, enfim, um membro que possa estabelecer o equilíbrio entre o capital e o trabalho.

Por outro lado, como a lei de regência não prevê penalidades a ser aplicadas às empresas diante de seu descumprimento, para a empresa que não implantar a Participação nos Lucros e Resultados distorcido da sua finalidade o sindicato além de ser um representante de sua categoria é um fiscal da lei.

Por outro lado, e neste diapasão, tenho que o primeiro passo que uma empresa deve adotar ao implantar a Participação nos Lucros e Resultados é a formulação da proposta da empresa, através da análise do que a organização pretende com a implantação de um Programa de Participação nos Lucros e Resultados, fazendo uma análise abrangente dos objetivos do negócio e das estratégias para alcançá-lo, antecipando-se a possíveis reivindicações e questionamentos dos empregados. Esta proposta deve ser analisada pelo empregado, fiscalizada, como dito, pelo sindicato. E, confessado pelo Recorrente que não houve nem mesmo a análise dos empregados da proposta realizada, já que ela não foi negociada, tratada, discutida.

Finalizo, portanto, que de acordo com a Lei 10.101/2000, o programa deve ser implantado mediante comissão formada por membros escolhidos pela empresa, pelos empregados e por um representante indicado pelo sindicato, o que não ocorreu, não havendo presença do sindicato e tão pouco a negociação dos empregados.

Assim, é imprescindível a (1) participação do sindicato na implantação do programa e (2) a negociação com os empregados.

Sem razão a Recorrente.

DA AUSÊNCIA DE PACTUAÇÃO PRÉVIA / AFERIÇÃO DE LUCROS E RESULTADOS - REGRAS POSTERIORES

Segundo a Recorrente a DRJ e a Autoridade Fiscal incorreram em erro ao concluírem que não se teve pactuação prévia aos PLR's, eis que a distribuição de lucros e resultados para pagamentos aos funcionários foram albergados aos planos distintos para cada funcionário, dado a sua especificidade laboral.

Isto ocorre, prossegue, porque a presidência do Recorrente optou por adotar uma política que considera que a participação de cada funcionário no PLR são auferidos no desempenho pessoal de suas funções e para isto criou a "Ficha de Avaliação de Performance", onde ela foi estabelecida antes da data do pagamento da PLR, ou seja, cada funcionário agraciado com o benefício tinha o conhecimento do seu dever a cumprir para fazer jus ao benefício.

Vamos à lei. Diz o artigo 2º da Lei nº 10.101/2000:

Artigo 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:

(...)

§ 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:

Nesta esteira, vejo que há necessidade de se ter no instrumento celebrado as regras claras e objetivas, ANTERIOR ao resultado auferido, onde ela deve fazer parte no início ou meio do programa, com o fim de acudir o artigo 4º do mesmo Diploma. 'In verbis':

Art. 4º Caso a negociação visando à participação nos lucros ou resultados da empresa resulte em impasse, as partes poderão utilizar-se dos seguintes mecanismos de solução do litígio:

I - mediação;

II - arbitragem de ofertas finais.

Ora, no caso em tela o Recorrente não demonstrou que havia o conhecimento prévio das regras, por parte dos empregados, como manda a lei. Ao contrário, o que temos nos autos é a mera alegação da REcorrente que a data de assinatura dos Termos dos Acordos de PLR, não autoriza a Fiscalização a descaracterizar os pagamentos de PLR, pois a empresa tem, segundo ela, como política aguardar a consolidação da Convenção Coletiva do setor bancário.

Mas não é só, eis que alega ainda que as fichas de avaliação de performance demonstram que as metas individuais para o direito a PLR foram sempre estabelecidas antes da data do pagamento e que os empregados participantes teriam o prévio conhecimento.

Entretanto, também esta alegação não prospera, uma vez que todos os acordos (2007 e 2008) foram assinados posteriormente a suas vigências, o que contraria diretamente o art. 2º, §1º, II da Lei nº 10.101/00.

As peças frias dos autos nos mostram que os acordos de 2007 e 2008, ocorreram posteriormente a suas vigências), razão pela qual os valores pagos a título de PLR nos referidos anos, passaram a enquadrar o conceito de salário de contribuição (art.28 da Lei nº 8.212/91), com incidência das contribuições apuradas pela Fiscalização (Empresa, GILRAT e Terceiros).

'Vide' data de assinatura dos acordos em testilhas:

1. Plano Próprio de 2007 foi assinado em 28 de janeiro de 2008; e

Plano Próprio de 2008 foi assinado em 02 de fevereiro de 2009.

Portanto, não há nenhuma imperfeição o lançamento realizado pela Fiscalização ao considerar os valores pagos a título de PLR nos anos de 2007 e 2008, como salário de contribuição (art. 28, I da Lei nº 8.212/91), uma vez que não cumpriu o estabelecido na legislação vigente (art.2º, §1º, II da Lei nº 10.101/00), não podendo, portanto, enquadrar-se na hipótese legal prevista no §9, “j” do art.28 da Lei de Custeio..

Sem razão.

DAS REGRAS CLARAS

Compulsando os autos localizei termo denominado na tese defensiva como sendo “Ficha de Avaliação de Performance” bem como as regras impostas no possível termo elaborado unilateralmente pelo Recorrente. E, nestes, ainda que estivessem acolhimento nos demais requisitos da lei de regência, vejo como impossível interpretar as possíveis regras claras.

Isto porque, em primeiro lugar não apresentou à Fiscalização a planilha mencionada no § 2º da clausula 1ª, onde trata da ficha de avaliação de performance. E, quando apresentou na impugnação por amostragem, onde alega que é preenchida para cada empregado, conforme demonstrado no documento nº 04, ao contrário do que sustenta a empresa, não trazem qualquer das previsões contidas no referido parágrafo segundo abaixo transcrito, ou seja, não expõe claramente em que consiste as metas, os pesos, o valor final apurado da PLR, ou seja, não cumpriu o estabelecido da legislação (art. 2º, §1º da Lei nº 10.101/00).

Documento assinado digitalmente em 06/06/2016 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/06/2016 por

MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 09/06/2016 por ANDREA BROSE ADOLFO, Assinado digitalment

e em 08/08/2016 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 08/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"Cláusula Primeira O presente acordo está vinculado à evolução global positiva do BRAM no exercício de 2008, apurada mediante indicadores objetivos e avaliação de resultado.

(...)

Parágrafo Segundo: A planilha de avaliação com as descrições das metas, dos pesos, do resultado do trabalho realizado e do valor final apurado a título de participação nos lucros ou resultados, a qual refletirá o resultado individual do empregado, será a este submetida para verificação desconformidade."

Assim, neste aspecto também não há razão ao Recorrente.

DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DO ADICIONAL DE 2,5%

Quanto trata das súmulas do CARF o RICARF determina:

CAPÍTULO V

DAS SÚMULAS

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Quanto a exigência do adicional de 2,5% deseja o Recorrente que esta casa se pronuncie quanto a inconstitucionalidade. E, quanto a ela, não olvidemos, é matéria sumulada pela Corte, onde à sua inteligência submeto-me:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Nestas razões, acompanho a Súmula CARF nº 2, e não conheço do recurso neste quesito, porque não há pronunciamento da dita inconstitucionalidade, por ausência de competência, mantendo o lançamento na forma original.

DA AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL PARA APLICAÇÃO DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL.

Alega a recorrente que a fiscalização aplicou, nas competências que menciona, a multa de ofício disposta no Art. 44, da Lei 9.430/1996.

Para tanto, a fiscalização comparou a soma das multas por descumprimento de obrigação acessória com as multas por descumprimento de obrigação principal, na mesma competência, o que não consta da norma legal.

Correto o ponto defendido pela recorrente.

Não há na legislação norma que determine essa forma de cálculo, consistindo em uma interpretação interna do Fisco, o que é vedado pela legislação.

Assim, com a multa foi calculada erroneamente e como a recorrente não terá como se defender de nova fórmula que surja em decisões no PAF, voto por excluir a multa de ofício aplicada no lançamento 37.360.961-2, por ausência de fundamentação legal.

DA MULTA –NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – FALTA DE TIPICIDADE ENTRE A CONDUTA DESCRITA NA NORMA PUNITIVA E A CONDUTA IMPUTADA A RECORRENTE – FALTA DE MOTIVAÇÃO E VIOLAÇÃO À LEGALIDADE ESTRITA E Á TIPICIDADE FECHADA

Como se verificou no lançamento as remunerações oriundas de PLR em desconformidade com a legislação de regência, onde há de incidir contribuições previdenciárias correspondentes, cujas quais não foram declaradas em GFIP, o que deságua no descumprimento da obrigação acessória prevista no Art.32, inciso IV, e § 5º, da Lei 8.212/91, incidindo a multa, cuja qual foi objeto do AIOA DEBCAD 37.360.956-6.

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

I - ...

IV - declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Nova redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

.....

§ 5º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008 e posteriormente pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009).

RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

(...)

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

(...).

Assim, como bem explicitou a própria Recorrente, vê-se que a literalidade dos dispositivos legais acima mencionados não deixam dúvidas que os mesmos servem para inibir a sonegação de informação através da omissão, ainda que tenha deixado de informar e adicionar na base de cálculo das contribuições autuadas, valores que comprovadamente incidiam contribuições previdenciárias.

Com a devida e imperiosa vênia, mas não comporta a argumentação de que o imaginar não compor a base de cálculo verbas que supostamente estavam abarcadas pela imunidade ou isenção, ainda que alguns assim o tem, não serve para justificar a não aplicação de multa, se comprovado a existência do fato gerador.

Sem razão o Recorrente porque a conduta descrita na norma enquadra-se perfeitamente à praticada por ela ao deixar de lançar em GFIP fatores que implicam em gerir contribuição previdenciária.

Correta a ação fiscal.

MULTA MAIS BENÉFICA

A Fiscalização aplicou a multa conforme a legislação vigente à época, artigo 32, parágrafo 5º 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 RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, correspondendo a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada, tendo sido observado o limite por competência em função do número de segurados da empresa, previsto no artigo 32, parágrafo 4º da Lei n.º 8.212/91, com atualização pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 2, de 06/01/2012, para as competências 03/2007, 08/2007, 09/2007, 02/2008, 03/2008 e 08/2008. 'In verbis':

Lei 8.212/91

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(..)

§ 5º (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008 e posteriormente pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009).

Decreto 3.048/99

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

(....)

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso anterior, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores.

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social

Diz a Autoridade Lançadora que realizou a comparação entre as multas (vigente a época dos fatos geradores e a atual), prevalecendo para o auto de obrigação acessórias, nas competências autuadas a legislação anterior a MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 9.241/09, conforme se constata na planilha de fls. 23/24.

E, nestas razões a decisão de piso manteve o lançamento da forma original, porque entende que não procede a alegação defendente de que de que a multa deveria ter sido aplicada apenas em uma única competência, pois segundo seu entendimento inovador ao interpretar a legislação do caso

concreto (art.32, IV, §§ 3º e 5º da Lei nº 8.212/91), as infrações cometidas pela empresa seriam continuadas.

Diz a Recorrente que em casos como o em tela, apenas uma natureza de multa deve ser aplica, sob o risco de, em assim não proceder, configurar aplicação de multa continuada mês a mês.

Entretanto, ao que me parece, nenhum nem o outro estão corretos, eis que as normas gerais de direito tributário, onde está inserido a retroatividade da legislação mais benéfica ao contribuinte tem parâmetros, no caso em tela, pois trata de obrigação tributária acessória, resta diferentemente na sua interpretação.

Diz a regra tributária da legislação mais benéfica, onde o artigo 106, II, C do Código Tributário Nacional determina que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Há de se reconhecer o direito do contribuinte à redução da multa incidente pelo não recolhimento da contribuição previdenciária para 20%, sendo a mesma aplicável a todos os períodos, uma vez que as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias, devem seguir o princípio da retroatividade da lei mais benéfica ao contribuinte, com previsão legal no artigo 106, inciso II, "c" do CTN, reduzindo-se o valor da multa aplicada para o percentual de 20%, por aplicação retroativa da Lei nº 9.430/96.

O art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional prevê expressamente que a lei nova possa reger fatos geradores pretéritos, desde que se trate de ato não definitivamente julgado, por aplicação do princípio da retroatividade benéfica.

Sendo assim, mister que tenhamos em mente que enquanto não preclusa a oportunidade para a oposição algum remédio processual e ou se estes não tiverem transitado em julgado, possível será a aplicação do dispositivo supramencionado, uma vez que não há nada definido juridicamente, ou seja, não há trânsito em julgado.

De mais a mais, na lei não há distinção da multa moratória e a punitiva, e por isto mesmo o contribuinte faz jus à incidência da multa moratória mais benéfica, sendo cabível a aplicação retroativa do art. 61, da Lei nº 9.430/96, desde que, como alhures dito, o ato não se encontre definitivamente julgado, como é o caso em tela.

Este pensar, da mesma forma vêm se posicionando nossos Tribunais, *in verbis*':

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. COFINS. DCTF. DÉBITO DECLARADO E NÃO PAGO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INTIMAÇÃO DA JUNTADA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO E PROVA PERICIAL INDEFERIDA. MULTA MORATÓRIA. REDUÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 61, DA LEI Nº 9.430/96 A FATOS GERADORES ANTERIORES A 1997. POSSIBILIDADE. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. ART. 106, DO CTN. TAXA SELIC. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. DECRETO-LEI Nº 1.025/69.

....

O Código Tributário Nacional, por ter natureza de lei complementar, prevalece sobre lei ordinária, facultando ao contribuinte, com base no art. 106, do referido diploma, a incidência da multa moratória mais benéfica, com a aplicação retroativa do art. 61, da Lei nº 9.430/96 a fatos anteriores a 1997.

...

"EXECUÇÃO FISCAL. REDUÇÃO DE MULTA EM FACE DO DEL 2.471/1988. ART. 106, II, "c", CTN. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

1. O ART. 106, do CTN admite a retroatividade, em favor do contribuinte da lei mais benigna, nos casos não definitivamente julgados. Sobrevindo, no curso da execução fiscal, o DL 2.471/1988, que reduziu a multa moratória de 100% para 20% e, sendo possível a reestruturação do cálculo de liquidação, é possível a aplicação da lei mais benigna, sem ofensa aos princípios gerais do direito tributária. Na execução fiscal, as decisões finais correspondem as fases de arrematação, da adjudicação ou remição, ainda não oportunizados, ou, de outra feita, com a extinção do processo, nos termos do art. 794, do CPC. (STJ, REsp 94511/PR, 1ª T., Rel. Min. Demócrito Reinaldo, D.J.: 25/11/1996)"

Assim, para valer a regra da retroatividade benéfica da lei, estampada no artigo 106 II, C do Código Tributário Nacional, no caso em tela a multa a ser aplicada é aquela que se encontra no artigo 32-A da Lei 8.212/91.

EXIGÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA DE OFICIO E JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC

Quanto a alegação de que houve incidência de juros de mora sobre a multa no lançamento de ofício, penso que houve um equívoco da Recorrente, isto porque, como se pode observar às fls. 12/13 e 20/21 dos autos de infração, anexos “Fundamentos Legais do Débito – FLD”, item 602, dispõem sobre a forma de “Cálculo dos juros” nos seguintes termos:

“CÁLCULO DOS JUROS: Juros calculados sobre o valor originário, mediante a aplicação dos seguintes percentuais:

- a) 1% (um por cento) no mês subsequente ao da competência;*
- b) Taxa Média Mensal de Captação do Tesouro Nacional Relativa a Dívida Mobiliária Federal / Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, nos respectivos períodos;*
- c) 1 % (um por cento) no mês do pagamento”.*

Assim, cristalino está que não houve incidência de juros sobre a multa, já que os juros foram calculados **sobre os valores originários das contribuições lançadas**. Nesse mesmo item, estão indicados os dispositivos legais que disciplinam esta matéria, lá transcrito os artigos 34, da Lei nº 8.212/91, e os artigos 239, II, ‘a’, ‘b’ e ‘c’ e o 242, § 2º do Decreto 3.048/99. Ou seja, vendo a legislação supra não há previsão da cobrança de juros sobre a multa, deixando claro que os juros e a multa serão sempre exigidos separadamente sobre o valor do principal atualizado.

Mas, não olvidemos que a legislação autoriza a cobrança de juros de mora sobre o valor da multa de ofício, considerando a taxa Selic. A fundamentação para a futura cobrança dos juros de mora sobre a multa de ofício é fulcrada no Código Tributário Nacional (CTN), artigo 161, ‘in verbis’:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Bem como na Lei nº 9.430/96:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Assim, sem razão a Recorrente.

CONCLUSÃO

Diante do exposto tenho que o Recurso avariado encontra-se em consonância com a legislação processual, razão pela qual dele conheço, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, a fim de que seja reconhecida: i) a decadência com aplicação da Súmula CARF 99 e artigo 150, § 4º do CTN, estando decaídos os lançamentos até novembro de 2007, inclusive, anteriores a dezembro de 2007; ii) a necessidade e de exclusão da multa de ofício aplicada no lançamento 37.360.961-2, por ausência de fundamentação legal ; e iii) aplicação do artigo 32-A da Lei 8.212/91, por entender que ela é a regra mais benéfica para aplicação da multa, conforme determina o artigo 106, II, C do CTN. Mantendo as demais questões de conformidade com o lançamento e a decisão de piso.

É como voto.

Foi assim que o conselheiro votou na sessão de julgamento, conforme registro.

(assinado digitalmente)

Andrea Brose Adolfo - Relatora ad hoc na data da formalização

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Oliveira - Redator Designado.

Devido a ausência de conselheiros titulares e pelo impedimento, inclusive técnico, de conselheiros suplentes elaborarem votos vencedores, designei-me, na ocasião, redator do voto vencedor.

Assim, com todo respeito ao relator, divirjo de suas conclusões quanto as questões abaixo.

DAS REGRAS CLARAS

Na leitura da motivação da fiscalização para definir que não havia, nos acordos entre empresa e segurado, regras claras de avaliação de metas, há a seguinte descrição, fls. 071:

Portanto, esta fiscalização entende que o instrumento não deixa claro os seguintes pontos:

- *O que seria evolução global positiva, tampouco quais seriam os indicadores objetivos;*
- *O parágrafo 1ª menciona avaliação individual de metas previamente estabelecidas, entretanto, além de sequer citar que metas seriam essas, o item 10.3 deste termo deixou esclarecido que não houve pactuação prévia;*
- *A planilha mencionada no artigo 2º não foi apresentada a esta fiscalização até o encerramento dos trabalhos.*

Primeiramente, minha posição pessoal é a de que a legislação determina que devem existir metas a serem atingidas, não cabendo à fiscalização a definição discricionária sobre a clareza do cálculo da meta.

A legislação define que cabe ao sindicato ser o fiscal do direito dos trabalhadores, pois meta confusa pode ser flexibilizada, gerando perdas para os sindicalizados.

No presente caso, inclusive, a fiscalização afirma que os acordos estão vinculados à evolução global positiva do banco, apurada mediante indicadores objetivos e avaliação de resultado e que há avaliação de resultado individual, com base no atingimento ou superação metas, fls. 069.

Por fim, a acusação fiscal, acima, não constitui fundamento para definir que não há regras claras, pois;

- Não há necessidade que o instrumento de acordo defina em seu corpo o termo evolução global positiva e detalhe os indicadores objetivos, cabendo ao Fisco solicitar o detalhamento dessas definições e, caso não existissem, aí sim desconsiderar o acordo;

- Novamente, o Fisco deveria solicitar a definição/esclarecimento sobre "avaliação individual de metas previamente estabelecidas" e, caso não existissem, aí sim desconsiderar o acordo;

Não há na Lei, a obrigatoriedade de comprovação de atingimento de metas.

Assim, pelo exposto, somadas às provas constantes do autos, verifico que os acordos para pagamento de PLR obedeceram a legislação no que tange ao regramento sobre regras.

DA AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO LEGAL PARA APLICAÇÃO DA MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL.

Quanto a qual multa, discordo de ausência de fundamento legal para aplicação, conforme realizado pelo Fisco.

Há legislação que trata de alteração em regramentos de multas, Art. 106 do CTN:

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.

Portanto, pela determinação do CTN, acima, a administração pública deve verificar, nos lançamentos não definitivamente julgados, se a penalidade determinada na nova legislação é menos severa que a prevista na lei vigente no momento do lançamento.

A Lei 8.212/1991 trazia a seguinte redação quando tratava de multas:

Lei 8.212/1991:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação **não incluída em notificação fiscal de lançamento:***

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

*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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§ 1º Na hipótese de parcelamento ou reparcelamento, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcelamento somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo. (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Com a edição da Medida Provisória 449/2008 ocorreram mudanças na legislação que trata sobre multas, com o surgimento de dois artigos:

Lei 8.212/1991:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

...

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.

Esclarecemos aqui que a **multa de lançamento de ofício**, como decorre do próprio termo, pressupõe a atividade da autoridade administrativa que, diante da constatação de descumprimento da lei, pelo contribuinte, apura a infração e lhe aplica as cominações legais.

Em direito tributário, cuida-se da obrigação principal e da obrigação acessória, consoante art. 113 do CTN.

A obrigação principal é obrigação de dar, de entregar dinheiro ao Estado por ter ocorrido o fato gerador do pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária.

A obrigação acessória é obrigação de fazer ou obrigação de não fazer. A legislação tributária estabelece para o contribuinte certas obrigações de fazer alguma coisa (escrever livros, emitir documentos fiscais etc.): são as prestações positivas de que fala o §2º do art. 113 do CTN. Exige também, em certas situações, que o contribuinte se abstenha de produzir determinados atos (causar embaraço à fiscalização, por exemplo): são as prestações negativas, mencionadas neste mesmo dispositivo legal.

O descumprimento de obrigação principal gera para o Fisco o direito de constituir o crédito tributário correspondente, mediante **lançamento de ofício**. É também fato gerador da cominação de penalidade pecuniária, leia-se multa, sanção decorrente de tal descumprimento.

O descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa, igualmente por meio de **lançamento de ofício**. Na locução do §3º do art. 113 do CTN, este descumprimento de obrigação acessória, isto é, de obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar.

Já a multa de mora não pressupõe a atividade da autoridade administrativa, não têm caráter punitivo e a sua finalidade primordial é desestimular o cumprimento da obrigação fora de prazo. *Ela é devida quando o contribuinte estiver recolhendo espontaneamente um débito vencido.*

Essa multa nunca incide sobre as multas de lançamento de ofício e nem sobre as multas por atraso na entrega de declarações.

Portanto, correta a aplicação do Art. 106 do CTN, que trata de retroatividade benigna, pois o lançamento comparou a penalidade determinada pelo II, Art. 35 da Lei 8.212/1991 (**créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento**), antiga redação, com a penalidade determinada atualmente pelo Art. 35-A da Lei 8.212/1991 (**nos casos de lançamento de ofício**), limitando, seu teto, ao máximo presente na legislação atual, que é de setenta e cinco por cento.

Conseqüentemente, divirjo do relator e nego proviementno ao recurso neste ponto.

MULTA MAIS BENÉFICA

Por fim, quanto a forma de aplicação da multa, nas autuações por descumprimento de obrigação acessória relativa à GFIP, também discordo do relator.

Ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, com o surgimento do Art. 35-A na Lei 8.212/1991.

Nesse sentido, deve-se, então, calcular a multa da presente autuação nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzidas as multas aplicadas nos lançamentos correlatos e utilizar esse valor, caso seja mais benéfico à recorrente, conforme realizado no lançamento.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto,

a) Voto pelo provimento parcial do recurso, no que tange a existência de regras claras para pagamento de PLR;

b) Nego provimento ao recurso no que tange aos argumentos relativos à inexistência de fundamento legal e aplicação da retroatividade benéfica.

Nos demais pontos, acompanho o relator.

Marcelo Oliveira - Redator designado.