



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

Processo n° 19515.004117/2008-56
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.072 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de abril de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente PIRELLI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. RESULTADO DOS JULGAMENTOS DOS PROCESSOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS. APLICAÇÃO. RICARF.

1. A fim de evitar decisões conflitantes e de propiciar a celeridade dos julgamentos, o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) preleciona que os processos podem ser vinculados por conexão, decorrência ou reflexo.

2. Dentro desse espírito condutor, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, os resultados dos julgamentos dos processos atinentes ao descumprimento das obrigações tributárias principais, que se constituem em questão antecedente ao dever instrumental.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES. GFIP. BASE DE CÁLCULO. CONTRIBUIÇÃO NÃO DECLARADA. EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

1. Muito embora, nas obrigações acessórias, não haja pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável o art. 173, inc. I, do CTN (vide acórdão 2402-005.900, julgado em 01/08/2017), e não o art. 150 § 4º, fato é que, como se reconheceu a decadência de parte das obrigações principais no PAF conexo, haverá repercussão neste lançamento.

2. Isso porque a multa lançada neste Auto de Infração é de 100% da contribuição não declarada, ainda que observado o limite mensal máximo previsto no inc. II do art. 284 do RGPS.

3. Sendo insubsistente a contribuição, é igualmente insubsistente a multa, que tem por base de cálculo aquela rubrica.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB Nº 14/09. APLICAÇÃO.

1. Por unanimidade, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) vem aplicando, à presente discussão, as conclusões contidas na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/09.

2. Isto é, deverá haver comparação entre a soma das multas por descumprimento das obrigações principal e acessórias, de acordo com a redação anterior à Lei 11941/09, com a multa de ofício calculada na forma da atual redação do art. 35-A da Lei 8212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer os reflexos da decadência declarada nos Processos Administrativos nº 19515.004118/2008-09 e nº 19515.004112/2008-23, afastando a aplicação da multa em relação às competências anteriores a agosto de 2003. Vencidos os Conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (Relator), Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior que deram provimento em maior extensão e os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson e Mauricio Nogueira Righetti que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

A fiscalização lavrou o seguinte Auto de Infração (AI) DEBCAD em face do sujeito passivo:

(a) AI DEBCAD 37.159.261-5, para a constituição da multa devida pela apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, correspondendo a 100% da contribuição não declarada, observado o limite mensal máximo previsto no inc. II do art. 284 do RGPS.

Em todas as competências, houve a incidência do citado limite, uma vez que ele foi inferior ao montante das contribuições não declaradas (v. fl. 36).

O fato gerador das contribuições foi o pagamento de Participação nos Lucros ou Resultados - PLR em desacordo com a lei.

As contribuições devidas foram lançadas nos Autos de Infração nºs 37.159.257-7, 37.159.258-5, 37.159.259-3 e 37.159.260-7.

No transcorrer da fiscalização, o sujeito passivo apresentou dois diferentes acordos para duas categorias distintas:

- (a) Acordo de Participação nos Resultados - Categorias Seniores, Executivos e Dirigentes;
- (b) Acordo Coletivo de Trabalho - Categorias Horistas e Mensalistas.

Em resumo, teriam sido descumpridos os seguintes requisitos legais:

(a) Acordo de Participação nos Resultados - Categorias Seniores, Executivos e Dirigentes

- não existe acordo para a PLR paga em 2005;
- o acordo de 2004 só tem as assinaturas de um representante da empresa e de um representante dos empregados;
- com exceção do acordo de 2003, os demais foram entregues sem autenticação;
- os acordos não foram objeto de negociação, uma vez que não foram apresentadas as atas de reuniões e de eleições das comissões de empregados;
- não houve a participação de um representante indicado pelo sindicato;
- não foi demonstrado que os acordos foram arquivados nos sindicatos, mas apenas que houve requerimento;

- os acordos foram assinados após o período de aferição dos resultados;
- os acordos não têm regras claras e objetivas;

(b) Acordo Coletivo de Trabalho - Categorias Horistas e Mensalistas

- o único acordo original foi do ano de 2005;
- o acordo de 2002, apresentado em duas cópias, contém uma versão com a data de julho de 2002, mas sem as assinaturas do sindicato e da comissão; a outra assinada, mas sem data;
- o acordo de 2003 não está assinado pelo sindicato;
- o acordo de 2004 não está assinado pela comissão de negociação;
- apesar de o acordo ter estipulado regras objetivas, conforme determina a lei, não foi possível a verificação do cumprimento do acordado;
- alguns empregados receberam quantias acima do estipulado;
- todos os acordos foram assinados após o período de aferição.

Desta forma, a fiscalização concluiu que as parcelas pagas a título de PLR não seriam "isentas".

A existência de Gratificação Especial, contabilizada em conta de PLR, foi lançada no Auto de Infração 37.095.565-0, que não integra este processo e nem os seus apensos.

A contribuinte apresentou sua impugnação tempestivamente (cujos fundamentos são idênticos aos do seu recurso voluntário), a qual foi julgada improcedente pela DRJ em decisão assim ementada:

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. Constitui infração deixar de informar mensalmente por meio de GFIP os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do Fisco. Art. 32, IV da Lei 8.212/91.

LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte.

PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. PRECLUSÃO TEMPORAL. A formulação de pedido juntada de provas documental, pericial etc, deve obedecer ao disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

INTIMAÇÃO DIRIGIDA AO PATRONO DA EMPRESA NO ENDEREÇO DAQUELE. IMPOSSIBILIDADE. É descabida a pretensão de intimações, publicações ou notificações dirigidas ao Patrono da Impugnante em endereço diverso do domicílio

fiscal do contribuinte tendo em vista o § 4º do art. 23 do Decreto 70.235/72.

(como no original)

Intimada da decisão em 08/02/2010, através de aviso de recebimento, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 08/03/2010, no qual reafirmou as seguintes teses de defesa:

- (a) nulidade do Auto de Infração;
- (b) os PLRs estabelecidos para os períodos de 2002 a 2005 atendem plenamente a norma constitucional;
- (c) tendo em vista que os pagamentos efetuados a título de PLR gozam de imunidade constitucional, nem mesmo seria necessária a existência de acordo;
- (d) as empresas e os empregados têm a faculdade de se utilizar dos critérios legais para a confecção do plano (índices de produtividade, qualidade ou lucratividades; programas de metas, resultados e prazos);
- (e) não obstante, as regras foram devidamente cumpridas;
- (f) enumerou todos os requisitos legais que teriam sido observados;
- (g) a fiscalização e a DRJ incorreram em formalismo exacerbado e lesaram o espírito da norma;
- (h) as regras gerais foram acordadas entre a recorrente e seus empregados, ainda que não tenham sido formalizadas antes dos períodos aquisitivos;
- (i) os acordos foram firmados previamente aos pagamentos;
- (j) todos os acordos de PLR tiveram a participação e a anuência do sindicato, conforme doc. 05 da impugnação;
- (k) os PLRs relativos aos horistas e mensalistas foram firmados em papel timbrado do sindicato;
- (l) a lei não obriga a confecção de documentos tais como ata de eleição de comissão e ata da reunião de PLR;
- (m) juntamente com o pagamento de PLR, a recorrente efetuou o adimplemento de gratificação especial a certo empregados. Por equívoco, contabilizou tal procedimento como PLR, mas isso não significa que alguns funcionários tenham recebido valores maiores a título de participação. Alega, ainda, que efetuou o recolhimento de contribuições sobre as gratificações;
- (n) os pagamentos a título de PLR não se confundem com remuneração;

- (o) as empresas e os empregados podem tomar livremente por base ou referencial os critérios e elementos que quiserem para estabelecer, nos acordos coletivos, a participação dos empregados;
- (p) o ato de lhe impor a obrigação de custear a parte que cabe ao empregado é ilegal e inconstitucional, não havendo como imputar-lhe a responsabilidade exclusiva no custeio dos encargos, sob pena de enriquecimento ilícito do empregado;
- (q) o prazo decadencial aplicável aos tributos sujeitos a lançamento por homologação é de cinco anos contados do fato gerador, de forma que, como o lançamento ocorreu em 25 de agosto de 2008, os créditos tributários relativos aos fatos geradores compreendidos entre janeiro de 2003 e agosto de 2003 estão decaídos;
- (r) houve recolhimento parcial das contribuições devidas, o que pode ser facilmente verificado em consulta ao sistema da Receita;
- (s) a aplicação da retroatividade benigna para a alteração da multa imposta em autuações decorrentes de omissões de GFIPs é perfeitamente correta e não há que se falar em aplicabilidade do art. 35-A da Lei 8212/91, pois restaria configurada a retroatividade maléfica.

A ex-relatora do processo proferiu o despacho de fls. 934/935, igualmente assinado pelo então Presidente desta Turma, requerendo-lhe a distribuição dos demais processos atinentes aos Autos de Infração acima referidos.

Em 29/03/2011, a recorrente requereu a juntada aos autos do Acordo de Participação nos Resultados do ano de 2004, assinado e ratificado pelas partes envolvidas.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

2 Do resultado do julgamento dos PAFs nºs 19515.004118/2008-09 e 19515.004112/2008-23

A fim de evitar decisões conflitantes e de propiciar a celeridade dos julgamentos, o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) preleciona que os processos podem ser vinculados por conexão, decorrência ou reflexo.

Dentro desse espírito condutor, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, os resultados dos julgamentos dos processos atinentes ao descumprimento das obrigações tributárias principais, que se constituem em questão antecedente ao dever instrumental.

Logo, e de acordo com os PAFs nºs 19515.004118/2008-09 e 19515.004112/2008-23, em apenso, deve ser dado provimento parcial ao recurso voluntário, (i) rejeitando-se a preliminar de nulidade do lançamento; (ii) acolhendo-se parcialmente a preliminar de decadência, para reconhecer como decaídas as contribuições cujos fatos geradores sejam anteriores a agosto de 2003; e (iii) dando-se parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo da multa as contribuições relativas aos pagamentos efetuados em consonância com os acordos coletivos de trabalho - categorias horistas e mensalistas.

A propósito da decadência, muito embora, nas obrigações acessórias, não haja pagamento a ser homologado pelo Fisco, sendo aplicável o art. 173, inc. I, do CTN (vide acórdão 2402-005.900¹, julgado em 01/08/2017), e não o art. 150 § 4º, fato é que, como se reconheceu a decadência de parte das obrigações principais nos PAFs encimados, haverá repercussão neste lançamento, pois a multa lançada neste Auto de Infração é de 100% da

¹ [...]

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, INC. I, DO CTN. COMPETÊNCIA DEZEMBRO. TERMO INICIAL QUE CORRESPONDE AO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. SÚMULA CARF 101.

1. O prazo decadencial para constituição de obrigações tributárias acessórias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN, vez que, nesta hipótese, não há pagamento a ser homologado pela Fazenda Pública.

2. Conforme preleciona a Súmula CARF 101, "na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

(CARF, Recurso Voluntário, Acórdão 2402-005.900, PAF 10803.720154/2012-71, sessão de 04/07/2017, relator João Victor Ribeiro Aldinucci, por unanimidade)

contribuição não declarada, ainda que observado o limite mensal máximo previsto no inc. II do art. 284 do RGPS.

Isto é, estão sendo reconhecidos os reflexos da decadência declarada nos PAFs conexos.

3 Da retroatividade benigna

Conforme relatado, o sujeito passivo afirma que a aplicação da retroatividade benigna para a alteração da multa imposta em autuações decorrentes de omissões em GFIPs é perfeitamente correta e não há que se falar em aplicabilidade do art. 35-A da Lei 8212/91, pois restaria configurada a retroatividade maléfica.

No seu entender, a penalidade aplicável é aquela estabelecida no atual art. 32-A da Lei 8212/91, de R\$ 20,00 para cada grupo de dez informações omitidas.

Ocorre que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) vem aplicando, à presente discussão, as conclusões contidas na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/09, segundo a qual:

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 o 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.

Isto é, no entender da CSRF, deverá haver comparação entre a soma das multas por descumprimento das obrigações principal e acessórias, de acordo com a redação anterior à Lei 11941/09, com a multa de ofício calculada na forma da atual redação do art. 35-A da Lei 8212/91. Veja-se:

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. 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.

(CSRF, Recurso Especial do Procurador, PAF 19647.019537/2008-31, acórdão 9202-005.667, relatora Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, julgado em 26/07/2017, por unanimidade)

Este relator vinha discordando das conclusões do citado parecer, mas as decisões da CSRF têm sido tomadas por unanimidade, não havendo, por outro lado, nenhuma decisão do STJ tomada em sede de recurso repetitivo.

Logo, deve ser negado provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Cabe ressaltar que a autoridade executora do presente julgado deverá observar, na liquidação, as conclusões do Parecer retro mencionado.

4 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de CONHECER do recurso voluntário para:

- (a) REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento;
- (b) ACOLHER parcialmente a preliminar, para reconhecer como decaídas as contribuições cujos fatos geradores sejam anteriores a agosto de 2003 e determinar a sua exclusão da base de cálculo da multa, devendo ser aplicada a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/09 apenas para os períodos não abrangidos pela decadência;
- (c) DAR PARCIAL provimento ao recurso voluntário, para excluir do lançamento os pagamentos efetuados em consonância com os acordos coletivos de trabalho, determinando-se, por consequência, a exclusão das contribuições referentes a tais pagamentos da base de cálculo da multa.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Redator designado

Decadência

De início há que se esclarecer que meu posicionamento com relação à decadência em razão do descumprimento de obrigação acessória é no sentido da inaplicabilidade do art. 150, § 4º Código Tributário Nacional, pois diferentemente do que ocorre quanto aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, no caso do descumprimento de obrigação de fazer não há que se falar em antecipação de pagamento e, por consequência lógica, a contagem do prazo decadencial deve se reger pelo art. 173, I do CTN. Em outras palavras, os créditos tributários relacionados a obrigações acessórias decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que, como já se disse, afasta a incidência da contagem do prazo estabelecida no art. 150, § 4º, do *Codex Tributário*.

Também não considero correto, mesmo nos autos de infração por omissão de fatos geradores de contribuições sociais em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, o reconhecimento, nos processos de obrigações acessórias, dos reflexos da decadência declarada nos PAF que versam sobre obrigações principais. Tratam-se de obrigações tributárias distintas e independentes entre si, sujeitas a regramentos legais diversos.

A meu ver, atribuir o resultado das obrigações principais, quando seu prazo decadencial é regido pelo art. 150, § 4º do CTN, às obrigações acessórias, não obstante os argumentos em sentido diverso, é o mesmo que aplicar tal dispositivo às infrações por descumprimento de obrigação de fazer.

Em razão disso, considerando a vasta jurisprudência administrativa a esse respeito, e mesmo tendo saído vencido neste ponto, entendo que ao caso em tela aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I, razão pela qual entendo necessário expressar o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, afastando a preliminar de decadência.

Questões de Mérito - Aplicação do Resultado do Julgamento dos PAF de Obrigações Principais ao Auto de Infração pela Não Informação de Fatos Geradores em GFIP

Diferentemente do que ocorre no caso da preliminar de decadência, as questões de mérito discutidas nos processos administrativos de obrigações principais têm reflexos diretos nos autos de infração por não informação de fatos geradores em GFIP.

Nesse caso, quando determinada rubrica é considerada pelo Fisco como fato gerador de contribuições previdenciárias, além do lançamento pelo não pagamento do tributo é, via de regra, efetuado também um outro lançamento pela falta de informação do fato gerador na Guia.

Assim, se no decorrer do processo administrativo fiscal a autoridade julgadora afasta a incidência das contribuições lançadas sobre certa rubrica essa deve também

Processo nº 19515.004117/2008-56
Acórdão n.º **2402-006.072**

S2-C4T2
Fl. 7

ser excluída da base de cálculo multa do auto de infração relacionado à GFIP, podendo esse fato implicar a redução de seu valor, sendo a recíproca também verdadeira.

No caso concreto, em relação ao mérito, os apelos do sujeito passivo restaram improvidos nos PAF nº19515.004118/2008-09 e nº 19515.004112/2008-23, devendo o recurso *sub examine* seguir a mesma sorte.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, ressalvando que, por ter saído vencido em relação à decadência, prevalece nesse ponto a decisão consubstanciada no voto vencido.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho