



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.005451/2008-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-008.746 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2021
Recorrente SANTOS ASSET MANAGEMENT LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

PRELIMINAR DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Nos termos do art. 144 do CTN, o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, de modo que a revogação do dispositivo legal que tratava da multa não implica em cancelamento do lançamento.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 68.

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 INSS.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À GFIP.

A análise da retroatividade benigna, no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à GFIP, será realizada mediante a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212/91, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941/09, com as regras no art. 32-A da Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Sonia de Queiroz Accioly, Samis Antonio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 19515.005451/2008-27, em face do acórdão nº 16-23.066, julgado pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPI), em sessão realizada em 02 de outubro de 2009, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

“1. O presente processo trata de Auto de Infração (DEBCAD nº 37.150.218-7, de 10/09/2008) lavrado em virtude do descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV e parágrafo 3º da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, regulamentada pelo Decreto 3.048/99, uma vez que, segundo o Relatório Fiscal da Infração de fls. 06 não foi informado em GFIP — Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e informação à Previdência Social — todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, a saber, não foi informada a remuneração paga aos segurados empregados a título de participação nos lucros ou resultados, em desacordo com a lei 10.101/2000, competências 02/2003 e 10/2003, considerada, portanto pela Fiscalização como parcela integrante do salário-de-contribuição, ressaltando-se que as respectivas contribuições (obrigações principais) foram lançadas no PT nº 19515.005453/2008-16 e no PT 19515.005452/2008-71; bem como também não foram informados em GFIP os valores do pro labore do Diretor Eduardo Guerra de Figueiredo, período de 01/2003 a 12/2003, tudo conforme relatório e planilha de fls. 07/09.

1.1. A multa aplicada é a prevista no art. 32, § 5º da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, combinado com o art. 284, II do Decreto 3.048/99 com a redação do Decreto 4.729/03, com valor atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF nº77, em função do disposto nos artigos 373, da Lei nº. 8.212/91 e art. 292, I do Decreto 3.048/99, correspondente ao valor de R\$ 15.058,68 (quinze mil, cinquenta e oito reais e sessenta e oito centavos), valor este consolidado em 10/09/2008, vide relatório fiscal de aplicação da multa e demonstrativo do cálculo às fls.7 e 08/09, respectivamente.

1.2. Observa-se que na mesma ação fiscal, além deste processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória (CFL 68) também foram lavrados os seguinte Autos de Infração relativo às obrigações principais quanto à remuneração dos segurados empregados, julgados procedentes por esta Turma nesta mesma sessão: PT 19515.005453/2008-16 (contribuições da empresa) e PT 19515.005452/2008-71 (contribuições destinadas aos "Terceiros"); bem como também julgado procedente o Auto de Infração relativo à outra obrigação acessória: PT 19515.005451/2008-27 (AI CFL 38).

2. A autuada apresentou defesa tempestiva, razões às fls. 14/33, acompanhada dos documentos de fls. 34/207, alegando, em síntese, após demonstrar a tempestividade de sua impugnação:

2.1. inicialmente esclarece a situação do contribuinte como empresa controlada por outra que se encontra em liquidação extrajudicial e que, por sua vez, ambas fazem parte do grupo Banco Santos S/A, este com falência decretada em 04 de Maio de 2005, informando que, em decorrência, as atividades da impugnante restaram prejudicadas e paralisadas, que desde junho/2006 seu credenciamento junto à CVM foi oficialmente cancelado (junta respectivos documentos). Nestas condições manifesta surpresa no recebimento do presente AI referente à "falta de preenchimento de GFIP decorrente de contribuições previdenciárias supostamente devidas pela impugnante", fls. 16;

2.2. entende que a autuação decorreu de incorreta interpretação da fiscalização quanto aos pagamentos relativos à PLR — e teto com base na Convenção Coletiva de Trabalho - cuja natureza jurídica específica foi desconsiderada e atribuída a salarial, bem como da falta de declaração em GFIP de pro labore do Diretor Carlos Eduardo Guerra de Figueiredo que afirma não terem sido realizados, conforme documentos que junta;

2.3. quanto ao mérito discorre sobre a incorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias em razão da natureza não salarial da PLR, com fundamento no art. 7, XI da Constituição Federal, doutrina e jurisprudência que transcreve, assim como art. 457 da CLT e 28, I da Lei 8.212/91, pretendendo demonstrar a não configuração natureza salarial e retributiva do trabalho;

2.4. articula, assim, sobre as consequências da PLR como não sendo salário de contribuição, com norma jurídica expressa e específica prevendo a não incidência de contribuições previdenciárias, acrescentando aos dispositivos já mencionados a alínea "j" do § 9º do art. 28 da Lei 8.212/91 e jurisprudência correlata, do STJ, concluindo que seja por imunidade, seja por isenção, a PLR não pertence ao campo de incidência dos tributos ora em questão;

2.5. em item distinto discorre sobre a regulamentação da PLR, desde a Constituição Federal, Medidas Provisórias e Lei 10.101/00; os parâmetros e requisitos que devem ser observados para a respectiva distribuição, ressaltando que somente os pressupostos legais são legalmente autorizados a limitar à PLR e que a impugnante efetuou os pagamentos de forma regular e legal, não podendo, a Autoridade Fiscal, criar novas restrições;

2.6. em seguida alega os impecáveis repasses de PLR realizados pela impugnante; contesta a descaracterização das verbas como PLR pela Fiscalização, afirmando que esta entendeu ter a impugnante extrapolado os limites estabelecidos pela CCT de 2003 e apontando que o Fisco não considerou o § 1º da primeira cláusula da referida Convenção de 2003 autorizadora da majoração do teto de distribuição de PLR, salientando que inexistente disposição legal que impede ou fixe limite de valor máximo a ser distribuído (descreve os limites estabelecidos pela CCT, reitera as imposições legais pertinentes segundo reprodução de voto do Conselho de Contribuintes; salienta que a própria CCT inovou em afronta ao art. 150, I e 50, II da Constituição Federal e 123 do CTN que transcreve);

2.7. em continuidade, conclui que a cláusula de limite máximo prevista na CCT é nula porque a lei não estabelece limites máximos e que, por outro lado, a impugnante agiu acertadamente porque a distribuição da PLR respeitou o percentual mínimo de 5%, assim agindo na estrita legalidade;

2.8. acrescenta que a Fiscalização não demonstrou redução de salário mensal dos empregados, má-fé, intenção de burlar o Fisco, dissimulação ou fraude, consoante se verifica pelo documento juntado (DIRF), devendo ser aplicado o princípio da verdade real e da boa-fé do contribuinte;

2.9. também alega que é irrelevante o fato de "alguns empregados tenham ganhado quatro, cinco e até doze vezes o salário anual" ... "a PLR foi paga de acordo com a lucratividade da empresa e dentro do cumprimento das metas estabelecidas" (fls. 28),

bem como o pagamento em valor acima do teto estipulado por norma infralegal, afirmando que tais pagamentos a título de PLR não se subsume à definição de salário de contribuição conforme art. 28, I da Lei 8.212/91 e também nos termos do art. 70, XI da Constituição Federal e § 9º do art. 28 da Lei de Custeio;

2.10. na mesma linha de raciocínio discorre sobre a impossibilidade de "transformação" da PLR em salário de contribuição, transcreve jurisprudência do STJ, reitera que "inexistindo norma legal que atribua natureza ao salário de contribuição às parcelas de PLR que extrapolem o limite estabelecido pelas CCT's" (fls. 30/31), acrescenta que os atos administrativos devem observar o princípio da legalidade e que "à vista da inexistência de dispositivo legal permissivo, resta flagrante a nulidade do ato administrativo que ensejou a autuação fiscal baseada na transformação da PLR em salário de contribuição" (fls. 31); admite apenas que o desrespeito ao limite estabelecido poderia ensejar multa por violação de obrigação acessória, mas não a transformação em salário para fins de incidência de contribuições previdenciárias;

3. Em outro giro também alega inexistência de pagamentos de pro labore a Carlos Eduardo Guerra de Figueiredo nas competências de janeiro a dezembro.

3.1. Corroborando sua negativa de pagamento de pro-labore junta folhas de pagamento do ano de 2003 e acrescenta, que tanto é certo seu entendimento que a impugnada não perquiriu contribuições previdenciárias, entendendo pela exoneração de qualquer declaração ou informação em GFIP, concluindo que a multa imputada é nula.

4. Em seu pedido, considerando seus argumentos de que não houve contribuições previdenciárias pendentes de declaração requer o provimento de sua impugnação para que seja cancelada a multa, uma vez que não houve descumprimento de obrigação acessória.

4.1. Requer, ainda, que todas as intimações relativas ao presente processo sejam encaminhadas ao escritório de seu advogado, no endereço que menciona.

É o relatório."

Transcreve-se abaixo a ementa do referido acórdão, o qual consta às fls. 216/228 dos autos:

"ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - 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 INSS. Art. 32,1V 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 INTIMAÇÃO DIRIGIDA EXCLUSIVAMENTE AO PATRONO DA EMPRESA NO ENDEREÇO DAQUELE

É descabida a pretensão de intimações, publicações ou notificações dirigidas ao Patrono da Impugnante em endereço diverso de seu domicílio fiscal conforme art. 23 do Decreto 70.235/72.

Lançamento Procedente.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido"

A parte dispositiva do voto do relator do acórdão recorrido possui o seguinte teor:

“10. Diante do exposto, com a observação de que para a determinação do valor da multa, quando do pagamento, deverá ser aplicada a sistemática legislativa tributária mais benéfica conforme acima fundamentado, voto pela procedência do lançamento.”

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às fls. 234/263, reiterando as alegações expostas em impugnação.

O processo juntado por apensação ao processo nº 19515.005453/2008-16.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto, Relator.

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Preliminar de cancelamento do lançamento em razão da superveniência da Lei nº 11.941/09.

A recorrente alega que em razão da Lei nº 11.941/09 ter revogado o dispositivo legal da multa que lhe foi aplicado, o lançamento deveria ser, por inteiro cancelado.

Contudo, o art. 144 do CTN determina que:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Desse modo, nos termos do art. 144 do CTN a revogação do dispositivo legal que tratava da multa não implicará, conforme sustenta a recorrente, em cancelamento do lançamento, pois o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Rejeita-se a preliminar, portanto.

Participação nos Lucros e Resultados.

Nos autos que tratam de auto de infração obrigação principal, processo nº 19515005453/2008-16, prevaleceu o entendimento pela manutenção do lançamento, sendo somente dado provimento ao recurso para determinar o recálculo da multa conforme redação do art. 35 da Lei nº 8.212/91, conferida pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória.

Portanto, considerando-se a ocorrência do fato gerador, verifica-se que a recorrente cometeu infração, descumprindo obrigação acessória, por não informar em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e informação à Previdência Social - todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, a saber, não foi informada a remuneração paga aos segurados empregados a título de participação nos lucros ou resultados, em desacordo com a lei 10.101/2000, competências 02/2003 e 10/2003.

Desse modo, tendo cometido a infração, correta a imposição da multa que lhe foi aplicada.

Valor da multa.

Em relação a este pedido da recorrente, a DRJ assim já se pronunciou:

8.17. Nesse sentido, cumpre observar o que diz o Parecer PGFN/CAT/Nº 433/2009, de 11 de março de 2009, que trata da aplicação no tempo das alterações na legislação tributária pela Medida Provisória nº 499, de 4 de dezembro de 2008 convertida na Lei 11.941/09:

37. Tecidas essas considerações, é possível concluir nos seguintes termos:

1) a multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, quando aplicada isoladamente (sem a existência de outra penalidade pecuniária pelo descumprimento da obrigação de pagar o tributo), deverá ser comparada com o novo art. 32-A, inciso II, da Lei 8.212, de 1991, para fins de aferição da norma mais benéfica. Nesse caso, a norma que comina penalidade menos severa, ao que parece, é o novo dispositivo introduzido pela MP 499, de 2008.

2) Quando houver a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias.

(...)

8.19. Portanto, como a multa do presente Auto de Infração relativo à obrigação acessória deve ser apreciada em conjunto com os Autos de Infração das obrigações principais (contribuições da empresa e dos segurados empregados) lançados na mesma ação fiscal, entendemos que a comparação das multas para verificação e aplicação da mais benéfica para o contribuinte, nos termos do artigo 106 do CTN, só poderá se efetivada quando da liquidação do crédito, sendo que até então todos os processos deverão ter prosseguimento normal no procedimento da cobrança.

(...)

8.21 Tendo em vista a nova legislação acima mencionada, há que ser comparado, para o valor da multa decorrente de apenas falta de informação, o que foi aplicado (legislação regente à época dos fatos geradores e do lançamento) com a multa estabelecida pela lei 11.941/09 para estes casos, a saber, fundamentada no artigo 32-A da Lei n.º 8.212/91, introduzido pela Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008 (convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009), vide item 37.1 do Parecer PGFN/CAT 433/2009, acima transcrito.

(grifou-se)

Conforme a DRJ de origem a multa por descumprimento de obrigação acessória do presente AIOA deve ser somada com a do AIOP, devendo ficar limitada à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, ou seja, em 75% do valor da obrigação principal do AIOP.

Contudo, conforme restou decidido nos autos que tratam de obrigação principal, a multa daqueles autos é a de mora e não a de ofício, de modo que compreendo que quando houver a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º (CLF 68), que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, deve ser realizado o cotejo das duas multas, em conjunto, limitando à penalidade pecuniária do art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação conferida pela Lei nº 11.941/09, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória.

Por coerência, e não cabendo mais o proceder a comparação das penalidades nos termos da Súmula CARF nº 119, pois cancelada, deve ser efetuado o comparativo de multas por descumprimento da mencionada obrigação acessória, cotejando-se a regra vigente à época dos fatos geradores, art. 32, IV, e § 5º da Lei 8.212/91 (redação da Lei 9.528/97), com a prescrição do posterior art. 32-A da Lei 8.212/91 (redação da Lei 11.941/09). Veja-se as respectivas disposições:

Lei 8.212/91

Art. 32: A empresa é também obrigada a: (...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 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.

Lei 8.212/91

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.

(grifou-se)

Não cabe aqui a limitação da penalidade ao percentual de 20% com respaldo no art. 61 da Lei 9.430/96, pois não se está a falar de descumprimento de obrigação principal penalizada com multa de mora, mas sim de descumprimento de obrigação acessória, apurado via lançamento de ofício, cujo novel regramento está consubstanciado no art. 32-A da Lei 8.212/91, supra reproduzido.

Como fecho, merece ser observado que esse comparativo era o que constava como sendo o realizável, para fins de apuração da retroatividade benigna, no § 1º do art. 3º da Portaria

PGFN/RFB 14/09, naqueles casos em que tivessem sido aplicadas isoladamente as multas por descumprimento de obrigação acessória vinculada a GFIP.

Conclusão.

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

(documento assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator