



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

Processo n° 19515.006370/2008-44
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **2403-001.828 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de janeiro de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente HAY DO BRASIL CONSULTORES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2005

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - IRREGULARIDADE DA AUTUAÇÃO
 - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa a infração e as circunstâncias em que foi praticada, contendo o dispositivo legal infringido, a penalidade aplicada e os critérios de gradação, e indicando local, data de sua lavratura, não há que se falar em nulidade da autuação fiscal posto ter sido elaborada nos termos do artigo 293, Decreto 3.048/1999.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP -
 APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES
 AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES
 PREVIDENCIÁRIAS

Constitui infração, punível na forma da Lei, apresentar a empresa a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-
 infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a
 obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar a RFB na
 administração previdenciária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - PLR - REGRAS CLARAS E
 OBJETIVAS - REQUISITOS PREVISTOS NA LEI 10.101/2000 -
 LIBERDADE PARA FIXAÇÃO DE CRITÉRIOS E CONDIÇÕES POR
 MEIO DE NEGOCIAÇÕES

A jurisprudência do CARF, nos dizeres de Elias Sampaio Freire (Freire, Elias
 Sampaio. A repercussão da adoção de programas de participação nos lucros
 ou resultados sobre a incidência de contribuições previdenciárias. In

Contribuições previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Freire, Elias Sampaio. Peixoto, Marcelo Magalhães (coords). São Paulo: MP Ed., 2012. p. 9.) aponta no sentido de que a Lei 10.101/2000 não traz regras detalhadas, justamente porque privilegia a participação dos empregados, seja indiretamente por intermédio dos respectivos sindicatos, seja diretamente por intermédio de comissão escolhida por eles, dando-lhes liberdade para fixarem critérios e condições por meio de negociação. Ademais, nem poderia a autoridade fiscal criar critérios subjetivos no caso concreto, sob pena de violação do Princípio da Legalidade, artigo 37, caput, da Constituição Federal.

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, §§ 4º e 5º, LEI Nº 8.212/91 - APLICAÇÃO DO ART. 32, IV, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 32-A, LEI Nº 8.212/91 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA - ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO - ART. 106, II, C, CTN

Conforme determinação do art. 106, II, c 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.

Desta forma, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c art. 32, §§ 4º e 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para: (i) excluir do lançamento efetuado os pagamentos feitos a segurados a título de PLR que estão em conformidade com a legislação no tocante à periodicidade, conforme o disposto no art. 3º, § 2º da Lei 10.101/2000 (no primeiro pagamento de cada semestre civil) (ii) recalculer o valor da multa com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao art. 32-A da Lei 8.212/91, com prevalência do valor mais benéfico ao contribuinte. Vencido o conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari que entendeu pela tributação dos valores que extrapolaram o limite do acordo (150%).

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Marcelo Magalhães Peixoto, Carolina Wanderley Landim e Maria Anselma Coscrato dos Santos.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário**, fls. 127 a 128, com Anexo às fls. 129 a 148, apresentado contra **Acórdão nº 16-22.765 – 11ª Turma** da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo I - SP, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal acessória, fl. 01, **Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA nº 37.200.177-7**, no montante de R\$ 82.280,65.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter deixado de declarar em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP a rubrica "Participação nos Lucros ou Resultados - PLR" como parte dos fatos geradores de contribuições previdenciárias como discriminado na coluna "Pagto PLR" do Anexo A constante do AI de DEBCAD n. 37.167.097-7 (Processo n. 19515.006372/2008-33).no período de 02/2004 a 11/2005.

Observa ainda o relatório Fiscal, às fls. 21, que esses valores estão discriminados na coluna "DIFERENÇA DA CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO" do Anexo "A" constante do AI de DEBCAD n. 37.167.097-7 (Processo nº 19515.006372/2008-33).

A multa a ser aplicada é a prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, e nos artigos 92 e 102 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991; combinados com o art. 284, inciso II, e com o art. 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, correspondendo a cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada em GFIP, limitada ao produto do multiplicador previsto no inciso I, art. 284, do RPS, pelo valor mínimo da multa previsto no caput, art. 283, do RPS, em função do número de segurados da empresa.

O valor mínimo da multa prevista no art. 283, caput, do RPS, foi atualizado pelo inciso V, art. 8º, da Portaria Interministerial MPS/MF N o 77, de 11 de Março de 2008, publicada no Diário Oficial da União de 12 de Março de 2008, seção 1, página 42, perfazendo o montante de R\$ 1.254,89. Para efeito do cálculo do limite máximo da multa por competência, constatou-se que a empresa enquadra-se na faixa de 50 a 100 segurados para todo o período da autuação.

Foi emitido o Termo de Início da Ação Fiscal – TIAF, com ciência da Recorrente em 08.07.2008, sendo apresentado também o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 08.1.90.00-2008-04.101-5.

O período do débito, conforme o Relatório Discriminativo do Cálculo da Multa Aplicada, às fls. 08, é de 02/2004 a 12/2005.

A Recorrente teve ciência do AIOA no dia 15.10.2008, conforme fls. 01.

A Recorrente apresentou impugnação tempestiva.

A **Recorrida**, conforme o **Acórdão nº 16-22.765 – 11ª** Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo I - SP, analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente** a autuação, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2005

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

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

SOBRESTAMENTO IMPOSSIBILIDADE.

O processo administrativo fiscal é regido por princípios, dentre os quais o da oficialidade, que obriga a administração a impulsionar o processo até sua decisão final.

MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

O cálculo para aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado no momento do pagamento, parcelamento ou execução do crédito, comparando-se a legislação vigente à época da infração com os termos da Lei n.º 11.941/2009.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada com a decisão da Recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, reiterou os argumentos deduzidos em sede de Impugnação, em apertada síntese:

(i) Inicialmente, deve-se destacar que a autuação lavrada tem como fundamento alegada omissão de informações de fatos geradores de contribuições previdenciárias, a serem lançados na GFIP, decorrente da imposição, pelo Agente Fiscal, de natureza salarial a pagamentos efetuados aos empregados a título de participação nos lucros e resultados, conforme consta do objeto do Auto de Infração nº 37.167.097-7, lavrado pela autoridade fiscalizadora, impondo-se, em decorrência, a correspondente multa

Certo é, todavia, que com a publicação da Lei nº 11.941/2009, diversas modificações ocorreram quanto aos valores das multas previstas na Lei nº 8.212/91.

Destaca-se que a alteração do artigo 32-A, gerou significativas modificações nos valores relacionados às multas, pelo que requer a Recorrente, desde já, sua imediata aplicação ao presente processo, admitindo-se, por argumento, a hipótese de manutenção da autuação inicial.

Ademais, referido auto de infração decorre da alegada omissão de informações de fatos geradores de contribuições previdenciárias, a serem lançados na GFIP, em razão da imposição, pelo Agente Fiscal, de natureza salarial a pagamentos efetuados aos empregados a título de participação nos lucros e resultados, conforme consta do objeto do Auto de Infração nº 37.167.097-7, lavrado pela autoridade fiscalizadora.

Dessa forma, tendo em vista que o presente auto de infração possui intrínseca relação com as disposições do Auto de Infração nº 37.167.097-7, já que dele decorre o objeto principal deste auto e que há o risco de ocorrerem decisões conflitantes, requer seja a análise da presente sobrestada até que haja decisão final quanto ao recurso / apresentada naquele Auto de Infração nº 37.167.097-7, ou que àquela seja apensada, a fim de que as decisões sejam uniformes.

Indiscutível, assim, que o presente auto de infração possui fundamentação em idêntica origem do Auto de Infração nº 37.167.097-7, daí o porquê de serem os recursos correlatos, sendo certo que o recurso apresentado naquele auto de infração vale, e aqui é referenciado, quanto aos seus argumentos, documentos e disposições.

Face ao exposto, espera a Recorrente seja acolhido o presente recurso, determinando-se o sobrestamento do feito até decisão final do Auto de Infração nº 37.167.097-7, que demonstrará sua total improcedência, ou, então e alternativamente, seja a multa imposta reduzida, observando-se as disposições impostas pela Lei nº 11.941/2009.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão.

Na Sessão de Julgamento em 12.05.2011, esta Colenda Turma decidiu por baixar o processo em Diligência para fins de saneamento do processo, conforme a Resolução 2403-000.017:

CONVERTER o presente processo em DILIGÊNCIA, para fins de saneamento, de modo que a autoridade fiscal competente pelo lançamento deste AIOP disponibilize, em um Relatório Fiscal Complementar, os fatos geradores das contribuições sociais

previdenciárias com a discriminação: (a) dos valores relacionados à participação nos lucros ou resultados – PLR recebidos pelos segurados empregados da Recorrente; (b) dos segurados empregados que receberam o PLR e foram considerados na base de cálculo. Após, deve ser dado ciência à Recorrente para que a mesmo possa se manifestar com vistas ao contraditório e à ampla defesa.

A Diligência Fiscal retornou a este Conselho nos seguintes termos:

Em atendimento à Resolução no 2403.000.017 da 4a Camara / 3a Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), as fls 153 a 160 do Processo 19515.006374/2008-22, procedeu-se à diligência conforme MPF 08.1.90.00-2012-01662- 3:

1. Em 02/05/2012 foi lavrado o Termo de Início de Procedimento Fiscal (com ciência do contribuinte em 07/05/2012, conforme Aviso de Recebimento anexo), comunicando a sociedade o início de diligência fiscal para atender a resolução do CARF.

2. Foram anexados ao TIPF:

a. Mandado de Procedimento Fiscal;

b. Resolução do CARF de nº: 2403-000.019 — fls. 153 a 160;

c. Relatório Fiscal Complementar, contendo no "Anexo A", a discriminação dos valores relacionados a participação nos lucros ou resultados — PLR recebidos pelos segurados empregados da sociedade. Esse anexo contém, também, o cálculo das contribuições que deveriam ser retidas dos segurados, caso a sociedade considerasse o PLR como base de cálculo para as contribuições previdenciárias;

d. Cópia do recibo de arquivos entregues ao contribuinte em 15 de outubro de 2008, que demonstra que o "Anexo A" já havia sido entregue ao contribuinte (o código identificador do relatório 6: b95cff051e289de2152f30dc9a4c41af).

3. Em 08/05/2012 foi lavrado o Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal (com ciência do contribuinte em 11/05/2012, conforme Aviso de Recebimento anexo).

Diligência: A Recorrente devidamente cientificada, assim se manifestou acerca da

Vale destacar, assim, que o auto de infração original, lavrado pela Autoridade Fiscal, é nulo, já que não preenche os requisitos formais para sua validade, fato esse reconhecido pelo CARF — Conselho Administrativo de Recurso Fiscais, que determinou a conversão do processo em diligência.

Diante disso, considerando tratar-se de vicio insanável (inclusive por se tratar de inovação em auto de infração já

lavrado), inadmissível a complementação do auto de infração original, especialmente diante da prescrição que atinge referidas obrigações em discussão.

Caso não seja esse o entendimento desse I. CARF — Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o que se admite apenas por cautela, a Recorrente, nesse ato, reitera integralmente os termos do recurso administrativo apresentado, requerendo, assim, seja acolhido o recurso interposto, pelos seus próprios fundamentos.

Por fim, reitera a Recorrente que, com a publicação da Lei nº 11.941/2009, houve diversas modificações na anterior legislação, principalmente no tocante aos valores das multas previstas na Lei nº 8.212/91, razão pela qual, nesse sentido, deve-se observar a redação do artigo 32-A, aplicando-se, se devido, o valor da multa definida em referido dispositivo legal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 96

DO DEPÓSITO RECURSAL

O Supremo Tribunal Federal – STF editou a Súmula Vinculante nº 21 que afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

Avaliados os pressupostos, passo para as Questões Preliminares e ao Mérito.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES

(A) Da regularidade do lançamento.

Analisemos.

Trata-se de **Recurso Voluntário**, fls. 127 a 128, com Anexo às fls. 129 a 148, apresentado contra **Acórdão nº 16-22.765 – 11ª** Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento São Paulo I - SP, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal acessória, fl. 01, **Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA nº 37.200.177-7**, no montante de R\$ 82.280,65.

Conforme o Relatório Fiscal da Infração, o Auto de Infração, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, foi lavrado pela Fiscalização contra a Recorrente por ela ter deixado de declarar em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP a rubrica "Participação nos Lucros ou Resultados - PLR" como parte dos fatos geradores de contribuições previdenciárias como discriminado na

coluna "Pagto PLR" do Anexo A constante do AI de DEBCAD n. 37.167.097-7 (Processo n. 19515.006372/2008-33).no período de 02/2004 a 11/2005.

Ademais, a Diligência Fiscal retornou a este Conselho nos seguintes termos:

Em atendimento à Resolução no 2403.000.019 da 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), as fls 153 a 160 do Processo 19515.006374/2008-22, procedeu-se à diligência conforme MPF 08.1.90.00-2012-01662- 3:

1. Em 02/05/2012 foi lavrado o Termo de Início de Procedimento Fiscal (com ciência do contribuinte em 07/05/2012, conforme Aviso de Recebimento anexo), comunicando a sociedade o início de diligência fiscal para atender a resolução do CARF.

2. Foram anexados ao TIPF:

a. Mandado de Procedimento Fiscal;

b. Resolução do CARF de nº: 2403-000.019 — fls. 153 a 160;

c. Relatório Fiscal Complementar, contendo no "Anexo A", a discriminação dos valores relacionados a participação nos lucros ou resultados — PLR recebidos pelos segurados empregados da sociedade. Esse anexo contém, também, o cálculo das contribuições que deveriam ser retidas dos segurados, caso a sociedade considerasse o PLR como base de cálculo para as contribuições previdenciárias;

d. Cópia do recibo de arquivos entregues ao contribuinte em 15 de outubro de 2008, que demonstra que o "Anexo A" já havia sido entregue ao contribuinte (o código identificador do relatório 6: b95cff051e289de2152f30dc9a4c41af).

3. Em 08/05/2012 foi lavrado o Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal (com ciência do contribuinte em 11/05/2012, conforme Aviso de Recebimento anexo).

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrado AIOA nº 37.127.114-2 que, conforme definido nos artigos 460, 467 e 468 da IN RFB nº 971/2009, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela RFB, apuradas mediante procedimento fiscal:

- Lei nº 8.212/91

*Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, **será lavrado auto de infração** ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

- IN RFB nº 971/2009

Art. 460. São documentos de constituição do crédito tributário relativo às contribuições de que trata esta Instrução Normativa:

I - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), é o documento declaratório da obrigação, caracterizado como instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário;

II - Lançamento do Débito Confessado (LDC), é o documento por meio do qual o sujeito passivo confessa os débitos que verifica;

III - Auto de Infração (AI), é o documento constitutivo de crédito, inclusive relativo à multa aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória, lavrado por AFRFB e apurado mediante procedimento de fiscalização;

IV - Notificação de Lançamento (NL), é o documento constitutivo de crédito expedido pelo órgão da Administração Tributária;

V - Débito Confessado em GFIP (DCG), é o documento que registra o débito decorrente de divergência entre os valores recolhidos em documento de arrecadação previdenciária e os declarados em GFIP; e

Art. 467. Será lavrado Auto de Infração ou Notificação de Lançamento para constituir o crédito relativo às contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º da Lei nº 11.457, de 2007.

Art. 468. A autoridade administrativa competente para a lavratura do Auto de Infração pelo descumprimento de obrigação principal ou acessória, nos termos dos arts. 142 e 196 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), e art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, é o AFRFB que presidir e executar o procedimento fiscal.

Parágrafo único. Considera-se procedimento fiscal quaisquer das espécies elencadas no art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 1972, observadas as normas específicas da RFB.

(grifo nosso)

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991, os artigos 232 e 233 do decreto 3.048/1991, bem como dos artigos 113, 115 e 122 do Código Tributário Nacional.

O artigo 33, §§ 2º, 3º da Lei 8.212/1991:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Os arts. 232 e 233, Decreto 3.048/1999:

Art. 232. A empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventário da Justiça, o síndico ou seu representante legal, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento.

Art. 233. Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal podem, sem prejuízo da penalidade cabível nas esferas de sua competência, lançar de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa, ao empregador doméstico ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

Parágrafo único. Considera-se deficiente o documento ou informação apresentada que não preencha as formalidades legais, bem como aquele que contenha informação diversa da realidade, ou, ainda, que omita informação verdadeira.

O art. 113, CTN, estabelece que:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

O art. 115, CTN, estabelece que:

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

O art. 122, CTN, estabelece que:

Art. 122. Sujeito passivo da obrigação acessória é a pessoa obrigada às prestações que constituam o seu objeto.

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

A autorização por meio da emissão de TIPF – Termo de Início do Procedimento Fiscal, o qual contém o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento, bem como a intimação para que o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;

A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:

a. IPC - Instrução para o Contribuinte, onde constam as instruções necessárias à empresa no tocante ao recolhimento, parcelamento, apresentação de defesa e demais informações;

b. REPLEG - Relatório de Representantes Legais, que identifica os sócios-gerentes / administradores da empresa e seus respectivos períodos de gestão;

c. VÍNCULOS - Relação de Vínculos, que relaciona todas as pessoas físicas ou jurídicas de interesse da administração previdenciária em razão do seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente;

d. REFISC – Relatório Fiscal da Infração e da Aplicação da Multa.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpra-se lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Desta forma, o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não prosperando as alegações da Recorrente.

DO MÉRITO.

(i) Inicialmente, deve-se destacar que a autuação lavrada tem como fundamento alegada omissão de informações de fatos geradores de contribuições previdenciárias, a serem lançados na GFIP, decorrente da imposição, pelo Agente Fiscal, de natureza salarial a pagamentos efetuados aos empregados a título de participação nos lucros e resultados, conforme consta do objeto do Auto de Infração nº 37.167.097-7, lavrado pela autoridade fiscalizadora, impondo-se, em decorrência, a correspondente multa

Certo é, todavia, que com a publicação da Lei nº 11.941/2009, diversas modificações ocorreram quanto aos valores das multas previstas na Lei nº 8.212/91.

Destaca-se que a alteração do artigo 32-A, gerou significativas modificações nos valores relacionados às multas, pelo que requer a Recorrente, desde já, sua imediata aplicação ao presente processo, admitindo-se, por argumento, a hipótese de manutenção da autuação inicial.

Ademais, referido auto de infração decorre da alegada omissão de informações de fatos geradores de contribuições previdenciárias, a serem lançados na GFIP, em razão da imposição, pelo Agente Fiscal, de natureza salarial a pagamentos efetuados aos empregados a título de participação nos lucros e resultados, conforme consta do objeto do Auto de Infração nº 37.167.097-7, lavrado pela autoridade fiscalizadora.

Dessa forma, tendo em vista que o presente auto de infração possui intrínseca relação com as disposições do Auto de Infração nº 37.167.097-7, já que dele decorre o objeto principal deste auto e que há o risco de ocorrerem decisões conflitantes, requer seja a análise da presente sobrestada até que haja decisão final quanto ao recurso / apresentada naquele Auto de Infração nº 37.167.097-7, ou que àquela seja apensada, a fim de que as decisões sejam uniformes.

Indiscutível, assim, que o presente auto de infração possui fundamentação em idêntica origem do Auto de Infração nº 37.167.097-7, daí o porquê de serem os recursos correlatos, sendo certo que o recurso apresentado naquele auto de infração vale, e aqui é referenciado, quanto aos seus argumentos, documentos e disposições.

Face ao exposto, espera a Recorrente seja acolhido o presente recurso, determinando-se o sobrestamento do feito até decisão

final do Auto de Infração nº 37.167.097-7, que demonstrará sua total improcedência, ou, então e alternativamente, seja a multa imposta reduzida, observando-se as disposições impostas pela Lei nº 11.941/2009.

Analisemos.

Este item (i) questiona o sobrestar o processo até o julgamento do AIOP nº 37.167.097-7. Ou seja, neste ponto, a Recorrente em sede de Recurso Voluntário não combate a decisão da instância “a quo”, de modo que não há o que se manifestar a respeito da decisão de primeira instância.

Quanto ao pedido de sobrestamento para que se aguarde o julgamento do AIOP nº 37.167.097-7, anote-se este processo não foi distribuído a este Relator.

Outrossim, em função de que na presente Sessão de Julgamento estarmos julgando o processo nº 19515.006373/2008-88 referente ao Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP nº 37.167.098-5, referente às contribuições devidas a Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, **destinadas a Terceiros**, especificamente para as seguintes entidades: Salário Educação 2,5%, INCRA 0,20%, SENAC 1,00%, SESC 1,50% e SEBRAE 0,60%, totalizando 5,80%, devemos nos ater a decisões não divergentes nestes processos.

Daí, portanto, transcrevo abaixo trechos do Acórdão proferido em sede de Recurso Voluntário no processo nº 19515.006373/2008-88 referente ao Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP nº 37.167.098-5.

Processo nº 19515.006373/2008-88 referente ao Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP nº 37.167.098-5.

(viii) Da "ausência" de metas claras e objetivas

Tirante o fato de não se saber de onde o Sr. Auditor Fiscal concluiu pelo descumprimento do tema — não se sabe de que lei está falando e nem o que entendeu como regras claras e objetivas..., bem como o que para ele representa direito substantivo e regras adjetivas..., cumpre ressaltar a plena observância por parte da aqui Recorrente quanto àquilo que a lei determina como estipulação de metas claras e objetivas, e que de modo prévio, aos seus empregados.

Analisemos.

A questão central é se definir se há ou não regras claras e objetivas, posto que um dos fundamentos para a autuação fiscal é a hipótese de ausência dessas regras assim delimitas pelo art. 28, § 9º, j, Lei 8.212/1991 c/c art. 2º, § 1º, Lei 10101/2000.

Segundo a Auditoria-Fiscal, o lançamento refere-se às contribuições devidas a Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, **destinadas a Terceiros**, especificamente para as seguintes entidades: Salário Educação 2,5%, INCRA

0,20%, SENAC 1,00%, SESC 1,50% e SEBRAE 0,60%, totalizando 5,80%, no período 02/2004 a 12/2005.

Conforme o Relatório Fiscal, fls. 18 a 31, o fato gerador das contribuições sociais apuradas e lançadas foi o pagamento aos empregados de 'Participação nos lucros ou resultados da empresa- PLRE', sem atender a todos os requisitos previstos pelos artigos 1º, 2º e 3º da Lei 10.101 de 19/12/2000, o que impossibilitou afastar tais pagamentos da base de incidência das contribuições previdenciárias, em virtude do disposto no § 9º, j, do artigo 28 da Lei 8.212/91:

Lei 8.212/91 - Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

*(...) § 9º **Não integram o salário-de-contribuição** para os fins desta Lei, exclusivamente:*

*(...) j - **A participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica.** (gn)*

Lei 10.101/2000 - 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;

II- convenção ou acordo coletivo.

*§ 1º Dos instrumentos decorrentes da negociação **deverão constar regras claras e objetivas** quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas, inclusive mecanismos de aferição das informações pertinentes ao **cumprimento do acordo**, periodicidade da distribuição, período de vigência e prazos para revisão do acordo, podendo ser considerados, entre outros, os seguintes critérios e condições:*

I - índices de produtividade, qualidade ou lucratividade da empresa;

li - programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente.

§ 2º O instrumento de acordo celebrado será arquivado na entidade funcional dos trabalhadores."

(..)

Art 3º A participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§ 1º Para efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

§ 2º É vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação de lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.
(g n)

Ainda segundo o Relatório Fiscal, às fls. 18 a 31, destacam-se, a seguir, os pontos que esta fiscalização entendeu não estarem de acordo com as exigências previstas na Lei 10.101/2000:

6.4. Regras claras e objetivas quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas: dos Acordos Coletivos não constam as metas a serem atingidas. Sejam quais forem as metas, deveriam estar claramente expressas. Mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado. Dos Acordos Coletivos também não constam as formas de apuração dos resultados referentes às metas inicialmente definidas, uma vez que também não existem metas a serem atingidas.

6.4.1. Diz o acordo referente a 2004:

Cláusula 1º- Fundamento Legal

As partes assinam este acordo tendo por base as disposições da lei nº 10.101 de 19 de dezembro de 2000, especialmente o artigo 2º

Cláusula 2º- Participação nos resultados

A Hay e os seus empregados estabeleceram um Programa de Metas para o ano fiscal de 2004 (01.10.03 a 30.09.04), ao qual fica subordinado o pagamento a título de participação no resultado. Os empregados e a Hay pactuam o seguinte programa de metas para 2004:

a) Para Consultores e Gerentes

a.1) metas individuais e coletivas pactuadas no início do exercício;

- a.2) resultado operacional da Hay
- b) Para Equipe de Informações
- b.1) de meta individual;
- b.2) das metas da área envolvendo o negócio;
- b.3) resultado operacional da Hay
- c) Para os demais empregados
- c.1) resultado *operacional*.

6.4.2. Diz o acordo referente a 2005:

CLÁUSULA PRIMEIRA: DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

o presente acordo tem como fundamento legal as disposições contidas no artigo 7º, incisos XI e XXVI, da Constituição Federal e na Lei nº 1 0.101/00, que ficam fazendo parte integrante deste Acordo para todos os efeitos.

CLÁUSULA SEGUNDA: DOS EMPREGADOS ABRANGIDOS

Farão jus ao Programa de Participação nos Resultados (PPR), de que trata este acordo, todos os EMPREGADOS que mantiverem seus contratos de trabalho vigentes em setembro/2005.

Além disso devem ser respeitadas, pelos elegíveis, as condições de elegibilidade contidas no presente instrumento, ressalvadas as disposições contidas nos parágrafos abaixo dessa cláusula

CLÁUSULA TERCEIRA: DO PROGRAMA DE METAS

A EMPRESA, a COMISSÃO DE EMPREGADOS e o SINDICATO, a fim de disciplinarem os mecanismos que servirão de base global ao presente instrumento, nos exatos termos do que dispõe o artigo 2º, da lei 10.101/00, evidenciam que o Programa de Participação nos Resultados (PPR), previsto neste instrumento, está vinculado ao atingimento integral das metas previstas nesse acordo, as quais subordinam-se ao período de apuração compreendido entre 01.10.2004. a 30.09.2005.

Parágrafo Primeiro:

O resultado obtido no decorrer do período de apuração (01.10.2004 a 30.09.2005), ratificado e validado pelos relatórios de auditoria nos resultados, elaborado por empresa de auditoria independente, destinará, para efeito de apuração de metas e resultados deste programa, a seguinte sistemática/resultados, observada a função de cada empregado, conforme documentos a ser entregue ao mesmo que, rubricado e ratificado pelas PARTES, passa a fazer parte integrante do presente Instrumento:

A) PARA CONSULTORES, GERENTES E DIRETORES:

a.1) metas individuais e coletivas pactuadas no início do exercício;

a.2) resultado operacional da Hay

B) PARA EQUIPE DE INFORMAÇÕES:

b.1) de meta individual;

b.2) de metas da área envolvendo o negócio;

b.3) resultado operacional da Hay

C) PARA OS DEMAIS EMPREGADOS:

c.1) resultado operacional

CLÁUSULA QUARTA: QUANTO AO VALOR A SER DISTRIBUÍDO

Uma vez cumpridas as metas estabelecidas, nesse instrumento, o valor do PPR (Programa de Participação nos Resultados) será calculado de acordo com o salário e a função de cada empregado, que será avaliado por seu desempenho de acordo com as metas anteriormente acordadas.

Parágrafo único: Os valores poderão variar de 0% a 150% (cento e cinquenta por cento) dos alvos acima (metas), em função dos resultados obtidos.

6.5. Programas de metas, resultados e prazos, pactuados previamente: confrontando-se os "Acordos para Programa de Participação nos Resultados" com os pagamentos efetuados, vistos nas folhas de pagamento entregues pela sociedade, as datas dos referidos acordos são posteriores aos pagamentos efetuados a título de PLR (ou PPR), indicando que, se houve uma negociação entre a comissão e a empresa, o fato já estaria consumado. As metas referem-se ao ano fiscal (até setembro), enquanto os acordos foram assinados em novembro ou dezembro:

6.5.1. O "Acordo para Programa de Participação nos Resultados" referente ao ano fiscal de 2004 (01.10.03 a 30.09.04) apresenta a data de 02/12/2004, mas seu registro no sindicato não apresenta data;

6.5.2.0 "Acordo para Programa de Participação nos Resultados" referente ao ano fiscal de 2005 (01.10.04 a 30.09.05) apresenta a data de 01/11/2005, mas seu registro no sindicato não apresenta data.

6.5.3. Diz Sérgio Pinto Martins i, em seu livro "Participação dos Empregados nos Lucros das Empresas" (Editora Atlas, ano 2.000), tratando da MP nº 794, de 29/12/1994 e reedições antes de sua conversão na Lei nº 10.101, de 18/12/2000. O texto da lei não alterou o texto da MP:

"O próprio inciso II do §10 do art. 2º da medida provisória fala em programas de metas, resultados e prazos, que deveriam ser pactuados previamente, como um dos critérios de distribuição a

serem previstos nos sistemas de negociação. Na verdade, o texto legal prevê que os resultados devam ser ajustados previamente antes de ser distribuídos."

6.6. As datas do efetivo pagamento não são as mesmas constantes dos Acordos Coletivos: como pode ser observado nas folhas de pagamento entregues pela sociedade e constantes do Anexo A do AI de DEBCAD n. 37.167.097-7 (Processo n. 19515.006372/2008-33):

6.6.1.0 acordo referente a 2004 não cita data de pagamento:

Parágrafo Terceiro

O pagamento será efetuado com base no salário vigente de setembro de 2004, após a conclusão dos relatórios de auditoria nos resultados da Hay que compreende o período de outubro a setembro de cada ano, a responsabilidade pela elaboração deste relatório será de uma empresa de auditoria independente.

Anote-se que o posicionamento da fiscalização é claro ao considerar nos Acordos Coletivos para os exercícios de 2004 e 2005 a falta de regras claras e objetivas:

***Regras claras e objetivas** quanto à fixação dos direitos substantivos da participação e das regras adjetivas: dos Acordos Coletivos **não constam as metas a serem atingidas**. Sejam quais forem as metas, deveriam estar claramente expressas. Mecanismos de aferição das informações pertinentes ao cumprimento do acordado. Dos Acordos Coletivos também **não constam as formas de apuração dos resultados** referentes às metas inicialmente definidas, uma vez que também não existem metas a serem atingidas.*

Não obstante tal posicionamento da Auditoria-Fiscal, a jurisprudência do CARF, nos dizeres de Elias Sampaio Freire (Freire, Elias Sampaio. A repercussão da adoção de programas de participação nos lucros ou resultados sobre a incidência de contribuições previdenciárias. In Contribuições previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Freire, Elias Sampaio. Peixoto, Marcelo Magalhães (coords). São Paulo: MP Ed., 2012. p. 9.) **aponta no sentido de que:**

“ a Lei 10.101/2000 – assim como a MP 794/1994 e suas reedições - não trazem regras detalhadas, justamente porque privilegiam a participação dos empregados, seja indiretamente por intermédio dos respectivos sindicatos, seja diretamente por intermédio de comissão escolhida por eles, dando-lhes liberdade para fixarem critérios e condições por meio de negociação.

De modo que reporto-me a excertos do voto condutor do Acórdão 205-01.331, da 5ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, de 05/11/2008, da relatoria da Conselheira Liege Lacroix:

*(...) Afora os parâmetros estabelecidos pela lei, não foi intenção do legislador ou mesmo do Poder Executivo regulamentar com **maior detalhamento e precisão as normas de participação nos***

lucros ou resultados. Toda a regulamentação se esgota com os três artigos da Lei 10.101/2000 acima transcritos.

(...)Não há nenhuma restrição na lei pra que assim proceda a empresa. E nem poderia a autoridade fiscal criá-las no caso concreto, sob pena de violação do Princípio da Legalidade, artigo 37, caput, da Constituição Federal.”

Portanto, com fundamento na jurisprudência do CARF acima explicitada, considero que na aferição dos requisitos previstos no § 9º, j, do artigo 28 da Lei 8.212/1991 c/c artigo 2º, § 1º, Lei 10.101/2000, evidencia-se regras claras e objetivas instrumentalizadas nos Acordos Coletivos de 2004 e 2005.

Diante do exposto, **dou provimento à alegação da Recorrente no sentido de que evidencia-se a presença de regras claras e objetivas e, de qualquer forma, afastamento da fundamentação da autuação no tocante à falta de regras claras e objetivas.**

Para efeitos explicativos, do lançamento efetuado de desconconsideração dos pagamentos efetuados a título de PLR no sentido de se incidir contribuição social previdenciária, após se afastar a fundamentação da Auditoria-Fiscal no tocante à ausência de regras claras e precisas para o pagamento da PLR, restou ainda analisar apenas o fundamento do não atendimento da periodicidade para que afaste, ou não, a tributação nesses pagamentos efetuados a título de PLR.

Processo nº 19515.006373/2008-88 referente ao Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP nº 37.167.098-5.

(ix) DO ALEGADO DESRESPEITO TEMPORAL QUANTO AOS PAGAMENTOS / ADIANTAMENTOS DA PARTICIPAÇÃO - inconstitucionalidade

Em relação às alegações de inconstitucionalidade, estas já foram analisadas no tópico (A).

Em relação à questão da periodicidade, o art. 3º, § 2º Lei 10.101/2000 dispõe que o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa não pode ocorrer em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil:

Art.3ºA participação de que trata o art. 2º não substitui ou complementa a remuneração devida a qualquer empregado, nem constitui base de incidência de qualquer encargo trabalhista, não se lhe aplicando o princípio da habitualidade.

§1ºPara efeito de apuração do lucro real, a pessoa jurídica poderá deduzir como despesa operacional as participações atribuídas aos empregados nos lucros ou resultados, nos termos da presente Lei, dentro do próprio exercício de sua constituição.

§2ºÉ vedado o pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação nos lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil.

§3º Todos os pagamentos efetuados em decorrência de planos de participação nos lucros ou resultados, mantidos espontaneamente pela empresa, poderão ser compensados com as obrigações decorrentes de acordos ou convenções coletivas de trabalho atinentes à participação nos lucros ou resultados.

§4º A periodicidade semestral mínima referida no § 2º poderá ser alterada pelo Poder Executivo, até 31 de dezembro de 2000, em função de eventuais impactos nas receitas tributárias.

§5º As participações de que trata este artigo serão tributadas na fonte, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês, como antecipação do imposto de renda devido na declaração de rendimentos da pessoa física, competindo à pessoa jurídica a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do imposto.

O posicionamento da Auditoria-Fiscal foi no sentido de que houve o descumprimento do requisito da periodicidade:

6.7. Periodicidade dos pagamentos: O adiantamento ou pagamento a título de participação nos lucros poderá ocorrer no máximo duas vezes no ano civil, no mesmo ou em distinto semestre civil.

6.7. Diz Sérgio Pinto Martins, em seu livro "Participação dos Empregados nos Lucros das Empresas" já citado anteriormente:

"12. SEMESTRALIDADE

Dispõe o §2º do art. 3º da medida provisória que é vedado pagamento de qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de participação de lucros ou resultados da empresa em periodicidade inferior a um semestre civil, ou mais de duas vezes no mesmo ano civil. A determinação da norma é alternativa, no sentido de ser uma coisa ou outra."

Pela folha de pagamento entregue pela empresa, verifica-se, conforme tabela abaixo, que alguns funcionários receberam o pagamento em periodicidade superior a duas vezes no mesmo ano civil

Não obstante tal posicionamento da Auditoria-Fiscal, a jurisprudência do CARF, nos dizeres de Elias Sampaio Freire (Freire, Elias Sampaio. A repercussão da adoção de programas de participação nos lucros ou resultados sobre a incidência de contribuições previdenciárias. In Contribuições previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Freire, Elias Sampaio. Peixoto, Marcelo Magalhães (coords). São Paulo: MP Ed., 2012. p. 30.) **aponta no sentido de que:**

“Exige a lei que a PLR deve ser paga em periodicidade superior a um semestre civil, ou, no máximo, em duas vezes no mesmo ano civil. Decisões Administrativas são no sentido de que somente a(s) parcela(s) que exceder(em) a estes limites deverá(ão) ser objeto de lançamento, não incidindo, portanto, sobre todas as parcelas.

*Com enxertos do Acórdão 206-01.025, da 6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, de 02.07.2008, de relatoria da Conselheira Ana Maria Bandeira: “**Assim, acreditamos que há pagamento em acordo com a legislação, como também há pagamentos em desacordo com a legislação. Portanto, os pagamentos que estão em conformidade com a legislação devem ser excluídos do lançamento**”.*

Desta forma, seguindo a jurisprudência do CARF, há que se considerar como válidos os pagamentos efetuados a título de PLR que estão em conformidade com a legislação, no que se estabelece como critério se considerar válido o primeiro pagamento de cada semestre civil.

Diante do exposto, adotando o posicionamento do CARF nesta questão, dou provimento parcial às alegações da Recorrente para se excluir do lançamento efetuado os pagamentos da PLR que estão em conformidade com a legislação no tocante à periodicidade, conforme o disposto no art. 3º, § 2º Lei 10.101/2000 (no primeiro pagamento de cada semestre civil).

Voltemos então ao presente processo nº 19515.006370/2008-44, referente ao Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA nº 37.200.177-7.

DA MULTA APLICADA.

Analisemos.

Em relação ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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 dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no §3º. e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º- Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

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.

No caso da presente autuação, Auto de Infração nº. 37.231.402-3, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal **deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.**

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NO MÉRITO DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para: **(i)** se excluir do lançamento efetuado os pagamentos feitos a segurados a título de PLR que estão em conformidade com a legislação no tocante à periodicidade, conforme o disposto no o art. 3º, § 2º Lei 10.101/2000 (no primeiro pagamento de cada semestre civil); **(ii)** se recalcular o valor da multa se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro