



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

Processo n° 16327.720709/2012-24
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.323 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de outubro de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES.
Recorrente UNIBANCO CORRETORA DE VALORES MOBILIÁRIOS E CÂMBIO S/A E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2007 a 31/05/2009

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECLARAÇÃO EM GFIP. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. PERIODICIDADE. REGRAS CLARAS E OBJETIVAS. SUBSTITUIÇÃO DE PARCELA SALARIAL.

Uma vez descumprida a regra da periodicidade expressamente prevista na Lei nº 10.101/00 os valores devem ser considerados parcela de natureza remuneratória, sem prejuízo dos pagamentos realizados nos ditames da lei. A ausência de regras claras e objetivas não permite ser presumida, devendo o Agente Fiscal proceder a análise das disposições expressamente consignadas nos instrumentos de negociação. A imposição de requisitos diversos daqueles expressamente descritos na legislação aplicável não justifica a descaracterização da natureza dos pagamentos de PLR realizados.

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, JULGAMENTO REFLEXO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Remanescendo obrigação principal que deva ser declarada em GFIP, correta a exigência da respectiva obrigação acessória. Na aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, c, do CTN, a multa exigida com base no art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91, em razão da apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, deverá ser comparada com a penalidade prevista no art. 32-A, inc. I, da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 11.941/09, aplicando-se a penalidade que for mais benéfica ao contribuinte.

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 voluntário para adequação da multa aplicada ao artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, caso mais benéfica, vencida a conselheira Luciana de Souza Espindola Reis que votou por manter a multa aplicada.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente

Thiago Taborda Simões - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Thiago Taborda Simões, Luciana de Souza Espindola Reis, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Tratam-se de autos de infração lavrados em decorrência de ter o sujeito passivo deixado de informar na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP os valores relativos ao pagamento das verbas aos empregados, com base em acordos coletivos e convenções coletivas, a título de participação nos lucros ou resultados (PLR), efetuado em desacordo com a lei específica (Lei nº 10.101/2000), nas competências 07/2007, 08/2007, 09/2007, 10/2007, 02/2008, 03/2008 e 08/2008, o que constitui infração ao art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Relatório Fiscal às fls. 102/114.

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação de fls. 117/120, que restou improcedente às fls. 167/178, sob os seguintes fundamentos:

- 1. O legislador constituinte, apesar de desvincular expressamente a PLR das verbas salariais, não é auto-aplicável como alegam as Impugnantes, tendo em vista que a norma veiculada no seu artigo 7º, inciso XI, não tem aplicabilidade imediata, dada a sua eficácia limitada, necessitando de regulamentação;*
- 2. A Lei de Custeio, com observância a Constituição Federal, exclui as verbas que não fazem parte da remuneração, dentre estas a Participação nos Lucros ou Resultados, desde que paga de acordo com a lei específica, conforme dispõe o art. 28, §9º, 'j';*
- 3. A Participação nos Lucros ou Resultados, somente não integrará a base de cálculo do salário de contribuição (art. 28, I da Lei nº 8.212/91), quando paga conforme a legislação específica, no caso a Lei nº 10.101/00, do contrário, comporá a remuneração do empregado, com incidência de contribuições devidas, e ainda, deverá declarar em GFIP os dados relacionados aos fatos geradores, a base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária, o que não ocorreu no caso concreto;*
- 4. Os pagamentos (PLR) foram realizados com base em dois instrumentos distintos de negociação: Convenção Coletiva de Trabalho, referente a participação dos empregados nos lucros ou resultados da empresa de seguros privados e de capitalização; e Acordo Coletivo – no que toca planos de participação em lucros ou resultados;*
- 5. O §2º do art.3º da Lei nº 10.101/00) veda qualquer antecipação ou distribuição de valores a título de PLR em periodicidade inferior a um semestre civil, ou então, mais de duas vezes no mesmo ano civil, entretanto, a disposição legal não foi obedecida pela empresa, conforme se verifica no demonstrativo da periodicidade dos pagamentos (PLR), fls. 140/163 do PT nº 16327.720707/201235;*
- 6. O descumprimento do §2º do art.3º da lei nº 10.101/00 pela empresa, tem o condão de descaracterizar não somente os pagamentos que ultrapassam*

a periodicidade, mas sim a totalidade dos pagamentos efetuados (Convenção Coletiva de Trabalho e Acordos Coletivos);

7. *Os valores pagos a título de PLR foram apurados a partir da análise das folhas de pagamento, que por sua vez foram confirmados na contabilidade da empresa, todas entregues em arquivo magnético pela empresa;*
8. *Como no caso em tela (acordos 2007 e 2008) a negociação e assinatura não aconteceram em momento anterior ao início da vigência dos citados acordos, os valores pagos a título de PLR enquadram-se no conceito de salário de contribuição;*
9. *Os critérios utilizados nos acordos coletivos são subjetivos (Cláusula Sexta- Acordos 2007 e 2008), o que compromete a aferição de forma objetiva, conforme determina o §1º do art.2º da Lei nº 10.101/01;*
10. *Os documentos acostados pela empresa (03,04,05 e 06), fls. 524/550, do PT nº nº16327.720707/201235, não tem o condão de alterar os lançamentos, pois na sua grande maioria são os mesmos já apresentadas a Fiscalização, logo, o descumprimento a legislação persiste (§1º do art.2º da Lei nº 10.101/00);*
11. *Os valores pagos (PLR) a vários empregados contraria a disposição prevista no art.3º da Lei nº 10.101/00, que por sua vez determina que os valores pagos a título de Participação nos Lucros ou Resultado, não podem substituir ou complementar o salário;*
12. *A Auditora-Fiscal autuante procedeu em estrita obediência à legislação, comparando as multas apuradas conforme as normas antigas com a atual multa de ofício, competência a competência, aplicando, para cada uma delas, a penalidade menos severa ao contribuinte;*
13. *Foi feita a aplicação das multas previstas na legislação de regência nas competências 07/2007 a 10/2007,02/2008, 03/2008 e 08/2008 (multa de mora aplicada ao AIOP nº37.377.7906, mais multa por descumprimento da obrigação acessória, objeto do AIOA ora em análise), tendo prevalecido a norma superveniente nas competências 01/2008, 09/2008 e 11/2008 (multa de ofício de 75%), conforme foi esclarecido no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fls. 103/104, bem como na planilha comparativa do cálculo da multa menos severa, fls.114;*
14. *Com relação ao pedido de produção de provas, verifica-se que o momento adequado de produzi-las e solicitá-las (perícia, diligência e documentos), é no momento da apresentação da impugnação, com observância dos requisitos previsto nos dispositivos legais do Decreto nº 70.235/72*

Intimada do resultado do julgamento, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 185/188 alegando, em síntese:

1. *Conforme exaustivamente demonstrado nos autos do processo 16327.720707/2012-35, no qual se discute a exigência da contribuição previdenciária em si, os valores pagos a título de PLR não compõem a base de cálculo da contribuição previdenciária;*
2. *Não há, portanto, base legal que obrigue a recorrente a lançar em folha de pagamento os valores ora discutidos, pois são formados por valores pagos a título de participação nos lucros e resultados que não devem integrar a base de cálculo das contribuições;*

Processo nº 16327.720709/2012-24
Acórdão n.º 2402-004.323

S2-C4T2
Fl. 241

3. *Consequentemente, como não constituem fato gerador da contribuição previdenciária, tendo em vista que as participações nos lucros e resultados não possuem natureza salarial, não devem ser incluídos na folha de pagamento, razão pela qual descabe a multa ora imposta, devendo ser afastada;*

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Thiago Tabora Simões, Relator

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade, dentre os quais o da tempestividade, razão pela qual dele conheço.

No mérito

Trata-se de processo relacionado a obrigação acessória que, como tal, deve seguir a sorte da obrigação principal.

O resultado dos julgamentos proferidos nos processos administrativos conexos (16327.720707/2012-35 e 16327.720708/2012-80 – obrigações principais) foi o de parcial provimento aos Recursos Voluntários, mantendo-se apenas o crédito tributário relativo aos pagamentos de PLR realizados em desconformidade com os respectivos Acordos ou com a regra de periodicidade prevista na Lei 10.101/00 e determinando o recálculo da multa aplicada nos termos do art. 32-A.

Da Multa aplicada

Não obstante a ausência de alegação em sede de recurso voluntário, quanto à penalidade aplicada, passemos a análise:

Em observância aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da autotutela administrativa, presentes no processo administrativo tributário, frisamos que os valores da multa aplicados foram fundamentados na redação do art. 32, inciso IV e §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997. Entretanto, este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto nos arts. 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP's, a qual deve ser aplicada ao presente lançamento, tudo em consonância com o previsto pelo art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei 11.941/2009. Para tanto, inseriu o art. 32-A na Lei 8.212/1991, o qual dispõe o seguinte:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º. Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º. Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II - a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º. A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Considerando o grau de retroatividade média da norma previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo, 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.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte, se a multa aplicada à época ou a calculada de acordo com o art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Esclarecemos que não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991, eis que este remete para a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/1996, que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais, vejo que as sua regras estão em outro sentido. As multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago.

Assim, há diferença entre as regras estabelecidas pelos artigos 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991. Quanto à GFIP não há vinculação com o pagamento. Ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas, estará o contribuinte sujeito à multa do artigo 32-A da Lei 8.212/1991.

O art. 44 da Lei 9.430/1996 dispõe o seguinte:

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

A regra do artigo acima mencionado tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o Fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal, que é: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Por essas razões é que não vejo como se aplicarem as regras do artigo 44 da Lei 9.430/1996 aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. E no que tange à “falta de declaração e nos de declaração inexata”, parte também do dispositivo, além das razões já expostas, deve-se observar o Princípio da Especificidade – a norma especial prevalece sobre a geral: o art. 32-A da Lei 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no art. 44 da Lei 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não se aplica o art. 43 da mesma lei:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Em síntese, para aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas apenas as regras do art. 32-A da Lei 8.212/1991 que regulam

exaustivamente a matéria. É irrelevante para tanto se houve ou não pagamento/recolhimento e, no caso que tenha sido lavrado Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP), qual tenha sido o valor nele lançado.

Conclusão

Ante o exposto, VOTO no sentido de CONHECER o Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para que seja recalculada a multa aplicada na obrigação acessória, se mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/1991, nos termos do voto.

É como voto.

Thiago Tabora Simões.