



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

**Processo n°** 10120.008781/2010-58  
**Recurso n°** 10.120.008781201058 Voluntário  
**Acórdão n°** **2803-002.093 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2013  
**Matéria** Contribuições Previdenciárias  
**Recorrente** MUNICÍPIO DE IPAMERI PREFEITURA MUNICIPAL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/12/2009

AUTO DE INFRAÇÃO. ALEGAÇÃO DE NULIDADE.

Quanto o lançamento está de acordo com o art. 142, do CTN, acrescido de elementos probatórios suficientes, a nulidade deve ser demonstrada pela Recorrente.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. LEI N° 11.941/09. REDUÇÃO DA MULTA. As multas referentes a declarações em GFIP foram alteradas pela lei n° 11.941/09 o que, em tese, beneficia o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n° 8.212/91. Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, deve-se aplicar a norma mais benígna ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido Em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a). A aplicação da sanção deve ser regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, não devendo ser realizada comparação com o 35-A, da Lei n. 8212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Processo nº 10120.008781/2010-58  
Acórdão n.º **2803-002.093**

**S2-TE03**  
Fl. 438

---

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato (vice-presidente), Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira dos Santos, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

CÓPIA

## Relatório

O presente Recurso Voluntário (fls.) foi interposto contra decisão da DRJ( ), que manteve o crédito tributário oriundo tendo em vista o autuado ter apresentado a declaração a que se refere a Lei 8.212/91, art. 32, inciso IV, acrescentado pela Lei nº 9.528/97, e redação da MP nº 449/2008, com informações incorretas ou omissas, no período de **03 e 04/2008; e 11, 12 e 13 /2009.**, lavrados com base em glosa de compensações de indébitos, como ressaltado no relatório da decisão a quo:

*O contribuinte efetuou compensações em desacordo com as normas vigentes e sob alegação de pagamento superior ao devido, sem comprovar o crédito que lhes deram suporte, tendo sido efetuadas com o suporte de créditos de contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações dos agentes políticos declaradas inconstitucionais; e, em desobediência ao limite de 30%, o que motivou a glosa das compensações indevidas, nas competências acima mencionadas e apuradas no AIOP DEBCAD n. 37.277.4857.*

*Tal fato acarretou informação incorreta em apenas um campo da GFIP, nas referidas competências.*

*DA PENALIDADE Ainda, segundo o relatório Fiscal (fls. 40), em decorrência da infração ao dispositivo legal acima descrito, foi aplicada a multa menos severa ao contribuinte relativamente às infrações cometidas anteriores à MP 449/2008, no valor de R\$1.000,00 (um mil reais), e de R\$1.500,00 (um mil e quinhentos reais), pelas infrações cometidas posteriormente a tal Medida Provisória, **totalizando o valor de R\$2.500,00 (dois mil e quinhentos reais)**, em conformidade com o disposto no art. 32A, caput, inciso II e §3º da Lei nº 8.212/91, introduzido pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27/05/2009.*

*De acordo com PLANILHA COMPARATIVA DE CÁLCULO, houve entrega de GFIP após 03/12/2008, e por esse motivo, o débito da competência foi lavrado, considerandose a multa de mora por compensação indevida, calculada com a alíquota de 0,33% ao dia, limitada a 20%, e mais o AI 78.*

Tempestivamente protocolizado o Recurso, mas sem ter anexas as planilhas alegadas pelo contribuinte, este restou intimado para apresentá-los complementarmente pela autoridade preparadora, contudo o prazo concedido restou *in albis*.

Assim, os autos vieram para apreciação da presente turma especial.

Esse é o relatório.

Processo nº 10120.008781/2010-58  
Acórdão n.º **2803-002.093**

**S2-TE03**  
Fl. 440

---

CÓPIA

**Voto**

Conselheiro Gustavo Vettorato

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II – Em primeiro momento, não se consegue verificar as nulidades apontadas pela Recorrente, o auto de infração foi expresso, acompanhado de Relatório Fiscal minucioso, que não desconsiderou a existência de direito da recorrente, contudo demonstrou e fundamentou os motivos da glosa, como passa-se a transcrever fundamentado na decisão anterior, a qual o presente voto se alinha:

*O contribuinte alega que não constou no auto de infração a “Fiel descrição do fato infringente” e a “Capitulação Legal”, bem como a “Penalidade Aplicável”, tornando impraticável o exercício pleno de sua defesa, o que não procede. Além da folha de rosto (fls. 01), contendo Fundamento legal; a descrição sumária da infração e dispositivo legal infringido; Dispositivo Legal da Multa Aplicada; Dispositivos legais da Gradação da Multa Aplicada, o auto de infração foi lavrado com todas as formalidades legais, em cujos Relatórios Fiscais da Infração e da Multa Aplicada, os fatos geradores e dispositivos legais que motivaram e embasaram a autuação encontram-se perfeitamente discriminados, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa do sujeito passivo, a propiciar a adequada*

*análise do crédito e a ensejar ao crédito o atributo de certeza e liquidez para garantia da futura execução fiscal.*

**Da Apresentação Posterior De Documentos**

*O pedido de juntada de documentos após a impugnação não deve ser acolhido, uma vez que o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72, limitou o momento para a apresentação de provas, dispondo que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.*

*Decreto nº 70.235/72 “Art. 16 (...)*

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refirase a fato ou a direito superveniente; c) destinese a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”

*A preclusão temporal para a apresentação de provas, no entanto, foi ressalvada nas situações previstas nas alíneas do § 4º do art. 16º do Decreto nº 70.235/72 acima transcritas.*

*Todavia, no caso em análise, o impugnante não demonstrou, em sua peça de defesa, a ocorrência de nenhuma dessas situações, razão pela qual indefiro o pedido de juntada de documentos.*

Verifica-se que o lançamento obedeceu claramente o que estabeleceu o art. 142, CTN, trazendo inclusive documentos sobre os fatos demonstrados, comprovando seus fundamentos, não havendo quaisquer prejuízos à defesa e contraditório da contribuinte.

Cumprido ressaltar que, mesmo sob os auspícios da verdade material, a recorrente deixou de apresentar documentos e planilhas que comprovassem razão de seus argumentos confrontando o lançamento como faculto o art. 16, do Dec. 70.235.

III - Todavia, este voto discorda parcialmente com o lançamento, quanto à aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV, §5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, deve-se atentar às alterações legais implementadas por esta e sua lei de conversão (Lei n. 11.941/2009), a partir da sua vigência em 05.12.2008, que revogou os parágrafos e incluiu o art 32-A, I,. Recentemente, as normas sancionatórias relativas à GFIP foram alteradas pela lei n.º 11.941/09, e provavelmente beneficiam a Recorrente. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, *in verbis*:

*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).*

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, a e c, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça

pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Assim, em razão do princípio da retroatividade benigna (art. 106, do CTN), para os créditos constituídos com base em faltas ocorridas até 05.12.2008, como o entendimento que a aplicação da sanção deve ser regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §5º da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008.

IV - Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, que, para os créditos constituídos com base nas faltas ocorridas até 05.12.2008, a aplicação da sanção seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, não devendo ser realizada comparação com o 35-A, da Lei n. 8212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Sala de Sessões, 20 de fevereiro de 2013.

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Vettorato - Relator