



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

**Processo n°** 10167.001234/2007-18  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-004.847 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2016  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** CONSTRUTORA MOURA LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

O fisco dispõe de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a infração, para constituir o crédito correspondente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Na situação analisada, o fisco já não poderia lançar a multa relativa ao período de 01 a 11/2001.

OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA DECLARAÇÃO DE GFIP. INFRAÇÃO

Apresentar a GFIP com omissões/incorrekções caracteriza infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória. Incorre nesta conduta o sujeito passivo que declara remuneração paga a determinado segurado em nome de outro.

VALE TRANSPORTE EM PECÚNIA. NATUREZA INDENIZATÓRIA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DESNECESSIDADE DE DECLARAÇÃO NA GFIP.

Por possuir natureza de indenização, o vale-transporte, mesmo quando pago em pecúnia, não sofre incidência de contribuições sociais, não consistindo em infração a falta de sua declaração na GFIP.

CORREÇÃO DA INFRAÇÃO ATÉ A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. RELEVAÇÃO DA MULTA.

Até 31/01/2007, data anterior a publicação do Decreto n.º 6.032, que revogou o art. 291 do RPS, a correção da falta para fins de relevação da penalidade deveria ser procedida até a ciência da decisão de primeira instância. A correção parcial da infração enseja a relevação da multa na proporção das remunerações declaradas na GFIP antes do mencionado marco temporal.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO E OCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO INCORRETA OU OMISSA EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. COMPARAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA. DISPOSITIVO APLICÁVEL.

Havendo lançamento de ofício e ocorrendo simultaneamente declaração de fatos geradores na GFIP com erros ou omissões, a multa aplicada com base no revogado § 5.º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991, somada à multa por inadimplemento da obrigação principal, deve ser comparada com aquela prevista no art. 35-A da mesma lei, para definição da norma mais benéfica.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) por unanimidade de votos, acatar a decadência até a competência 11/2001, inclusive, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: (a) afastar a multa relativa ao pagamento de vale-transporte em pecúnia; e (b) relevar a multa relativa às remunerações pagas aos segurados Antonio Gonçalves de Macedo, Marcos Rubens Nascimento, Reinaldo Cândido de Moura e Romilson Nascimento Soares na competência 06/2003. II) por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para que, caso mais benéfico, seja efetuado o recálculo da multa, devendo esta ficar limitada ao valor previsto no art. 44, inciso I, da Lei n. 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzida a multa aplicada sobre contribuições previdenciárias no LDC n.º 37.057.577-6. Vencido o Conselheiro RONNIE SOARES ANDERSON que encaminhava por não admitir apreciação de ofício da multa.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, João Victor Ribeiro Aldinucci, Natanael Vieira dos Santos, Marcelo Oliveira, Ronnie Soares Anderson, Kleber Ferreira de Araújo e Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 03-21.182 de lavra da 7.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Brasília (DF), que julgou procedente o Auto de Infração - AI n.º 37.057.578-4, todavia relevou parcialmente a multa imposta.

Conforme Relatório Fiscal da Infração de fls. 17, a lavratura foi motivada pelo fato da empresa supracitada haver deixado de declarar nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social — GFIP, entre as competências janeiro/2001 e dezembro/2005, os valores correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Os fatos geradores omitidos podem ser visualizados na tabela:

Período	Fato Gerador
01/2001 a 12/2003	vale-transporte pago em pecúnia
01/2001 a 12/2004	pagamentos a contribuintes individuais constantes na conta contábil "Serviços Prestados - Pessoas Físicas"
01/2001 a 12/2005	pagamentos efetuados a advogado e a contador constantes na conta "Honorários Profissionais"
01/2001 a 12/2003	pagamentos efetuados aos contribuintes individuais Reinaldo Cândido e Enilson Barbosa

As contribuições decorrentes desses fatos geradores foram incluídas no Lançamento de Débito Confessado - LDC n.º 37.057.577-6.

Cientificado do lançamento em 09/02/2007, o sujeito passivo ofertou impugnação na qual afirmou haver corrigido a falta e, por isso, mereceria a relevação da multa.

A decisão de primeira instância, fls. 332/339, declarou procedente o lançamento, porém relevou a parte da multa relativa aos fatos geradores que considerou declarados. No acórdão consta a relação das remunerações que não foram objeto de correção da falta.

Inconformada, a empresa interpôs recurso voluntário, fls. 345/352, no qual, em apertada síntese, alegou que:

a) os valores concernentes aos pagamentos de vale-transporte em dinheiro foram integralmente informados nas GFIP retificadoras;

b) quanto aos serviços prestados por pessoas físicas (conta n.º 50053-4) houve a integral informação das remunerações envolvidas, todavia, para os segurados que a empresa não dispunha dos identificadores perante a Previdência, os valores foram alocados para outras pessoas devidamente cadastradas, conforme orientação prestada verbalmente pelo Auditor Fiscal Lídio Cezar de Vasconcelos;

c) os "Honorários Profissionais" foram integralmente informados nas GFIP retificadoras, todos no nome de Raimundo Bernardo da Silva, que mantinha escritório contábil em sociedade com Marcelo Andrade de Lima. Também para o mesmo identificador foram alocadas as remunerações do Advogado, haja vista que a empresa não possuía o NIT deste;

d) afirma que os valores relativos às remunerações de Reinaldo Cândido e Enilson Barbosa, no período de 01/2001 a 12/2003, foram integralmente informados nas GFIP retificadoras;

e) não conseguiu identificar as divergências apontadas pela DRJ para as competências 08/2001; 11/2001; 09/2002 e 01/2003;

f) Quanto às competências 11/2003 e 12/2003, não há qualquer erro nos valores declarados, pois as diferenças ali apuradas foram devidamente declaradas e recolhidas na obra CEI 387200521576 (INSTITUTO BRASILEIRO DE INFORMAÇÕES E CIÊNCIAS) — TOMADOR DE SERVIÇOS PRESTADOS PELA CONSTRUTORA MOURA LTDA), além de que os valores declarados no CNPJ da empresa (00.817.127/0001-06) se referem apenas aos vales transportes recebidos pelos funcionários em dinheiro, ora ali regularizados;

g) os julgadores apontam que na competência 06/2003 os segurados Antonio Gonçalves de Macedo, Marcos Rubens Nascimento, Reinaldo Cândido de Moura e Romilson Nascimento Soares não teriam sido informados na GFIP retificadora do período, todavia, há erro nestas informações, pois a GFIP do período em epígrafe foi corrigida, tempestivamente, estando ali claramente relacionados estes segurados e os valores por eles recebidos.

Ao final, afirma haver prestado todos esclarecimentos e se coloca à disposição para o que for necessário, podendo, inclusive, retificar as GFIP, pois, pelo resultado do acórdão exarado, acredita que foi mal orientada quando da confecção das guias retificadoras.

Mediante a Resolução n.º 2401-000.451, de 10/02/2015, a Turma do CARF converteu o julgamento em diligência para que fossem acostados os relatórios do sistema informatizado que serviram como base para a conclusão de que as informações prestadas nas guias retificadoras não corrigiram integralmente a infração.

O fisco acostou, fls. 733/748, relatório denominado "Modelo Analítico Dinâmico dos Trabalhadores na GFIP", onde consta a relação de todos os segurados declarados pela empresa em GFIP no período analisado.

Em adição, afirmou-se que os códigos/número de controle das GFIP apresentadas pelo contribuinte em sua impugnação conferem com os constantes da planilha de apuração gerada, sendo o bastante para que se faça a devida análise/julgamento da questão.

A empresa foi cientificada do pronunciamento fiscal, conforme AR de fl. 749 e não se manifestou.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

### Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

### Decadência

Embora não alegada, é cabível a apreciação de ofício da decadência do direito do fisco de lançar a multa.

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

*Art. 150 (...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

.....  
*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*(...)*

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial n.º 973.733/SC, julgado na sistemática do art. 543-C do CPC) tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que não havendo a menção à ocorrência de recolhimentos, com base nos elementos constantes nos autos, seja possível se chegar a uma conclusão segura acerca da existência de pagamento antecipado.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal. Na lavratura em tela, por se tratar de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se para contagem do lapso decadencial a regra do inciso I do art. 173 do CTN.

Na lavratura em tela, por se tratar de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, aplica-se para contagem do lapso decadencial a regra do inciso I do art. 173 do CTN.

Considerando-se que a ciência do AI ao contribuinte deu-se em 09/02/2007, não poderiam nele ser incluídas competências anteriores 12/2001. Nesse sentido, devem ser expurgadas da lavratura as competências de 01/2001 a 11/2001.

### **Da infração e do seu saneamento**

A obrigação acessória de declarar os fatos geradores de contribuições previdenciárias na GFIP encontra-se fundamentada no inciso IV do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991, introduzido pela Lei n.º 9.528/1997, nos seguintes termos:

*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. (redação vigente à época dos fatos geradores).*

Esse dispositivo foi regulamentado pelo Decreto n.º 2.803/1998, tendo a GFIP sido implantada a partir de janeiro de 1999.

Esta guia informativa, além de ter natureza de confissão de dívida fiscal, é instrumento essencial para concessão dos benefícios do Regime Geral de Previdência Social. É isso que consta do § 2.º do mesmo artigo:

*§2º-A declaração de que trata o inciso IV constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário, e suas informações compõem a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários.*

Destaca-se desse dispositivo que, ao contrário do que defende a recorrente, a GFIP não tem finalidade apenas arrecadatória, mas traz as informações indispensáveis para o reconhecimento dos direitos previdenciários dos segurados da Previdência Social. Os dados coletados alimentam o Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS) que serve de base para o reconhecimento de direitos e concessão dos benefícios do RGPS.

Assim, caso o empregador informe na GFIP a remuneração recebida por João indicando os dados identificadores de Antônio, a guia terá sido informada incorretamente, posto que, embora para fins de cálculo das contribuições a base de cálculo seja numericamente

correta, as informações que migrarão para o CNIS não corresponderão à realidade e será prejudicado o trabalhador que não participou do movimento da GFIP.

Nesse sentido, não devemos aceitar como retificada as GFIP em que o sujeito passivo, sob a justificativa de que não possuía os dados de determinado segurado, informou a sua remuneração como se fora percebida por outro.

Passemos então a enfrentar os pontos tratados no recurso.

### Vale Transporte

O motivo que levou o fisco a incluir na base de cálculo da multa os valores relativos ao vale transporte, foi o fato dos pagamentos terem sido efetuados em pecúnia.

Acerca dessa exação, já não há mais celeumas entre o fisco e os contribuintes. É que se curvando a jurisprudência da Corte Máxima, que em decisão plenária, no bojo do RE n.º 478.410, afastou a incidência de contribuições sociais sobre o vale-transporte pago em pecúnia, a Advocacia Geral da União editou a Súmula n.º 60, em 08/12/2011, assim redigida:

*"Não há incidência de contribuição previdenciária sobre o vale-transporte pago em pecúnia, considerando o caráter indenizatório da verba".*

Assim, deve ser afastada, por improcedência, a parcela da multa decorrente da incidência de contribuições sobre o vale-transporte pago em dinheiro.

### Serviços de Pessoas Físicas e Honorários Profissionais

Alega a recorrente que apresentou informações para os trabalhadores de que dispunha os dados de cadastro na Previdência Social, para aqueles que não foi possível obter esses dados, fez a informação usando os dados cadastrais de outro trabalhador. Vale a pena transcrever excerto da peça recursal:

*"Há, porém, a ressalva de que para se confeccionar as GFIPs retificadoras se fazia necessário dados identificadores dos prestadores de serviços como contribuintes da Previdência Social. A CONSTRUTORA MOURA LTDA não tinha tais dados em mãos, nem condições de localizá-los a tempo de confeccionar as GFIPs retificadoras. Assim sendo, após **consulta verbal ao Auditor Fiscal LÍDIO CESAR DE VASCONCELOS**, foi sugerido que fossem substituídos os prestadores de serviços sem condições de identificação por outros que pudessem ser identificados junto à Previdência Social, **pois assim seria alcançado o principal objetivo da fiscalização, qual sejam, a declaração e recolhimento das Contribuições Previdenciárias sobre os valores pagos a título de serviços prestados por pessoas físicas;***

Conforme já ponderamos acima a informação de remuneração de um segurado utilizando dados de outro trabalhador não atende ao objetivo da GFIP, posto que esta não retratará a realidade para fins de alimentação do CNIS, provocando prejuízo ao segurado que recebeu a remuneração e não foi incluído na guia informativa.

Nessa toada, andou bem a DRJ quando não considerou corrigida a falta para esses casos, mesmo porque, apesar da empresa declarar que confeccionou as guias retificadoras conforme orientação prestada por Auditor Fiscal, não há nos autos qualquer elemento hábil a comprovar esse fato.

### **Remuneração de Reinaldo Cândido e Enilson Barbosa**

Segundo o relatório fiscal, esses segurados prestaram serviço à atuada na função de contínuo/mensageiro e, conforme informações da empresa, eram contribuintes individuais.

Na tabela juntada à fl. 28, consta que Reinaldo Cândido atuou no período de 01/2001 a 09/2001 e Enilson Barbosa de 10/2001 a 12/2003.

Excluindo o período decadente (01 a 11/2001), observamos que a tabela juntada pela DRJ, onde se apresenta as remunerações não declaradas, consta o nome de Enilson Barbosa para as competências 12/2001 e de 01 a 03/2002.

Foi anexada ao recurso, às fls. 348/352, tabela de retificação contendo a assinatura do contador Marcelo Andrade de Lima, na qual consta para as competências 12/2001 e de 01 a 03/2002 que as remunerações do segurado Enilson Barbosa, todas no valor de R\$ 60,00, teriam sido informadas como se recebidas por Reinaldo Cândido.

Explica-se assim a razão pela qual o órgão *a quo* não considerou corrigidas as falhas decorrentes da falta de declaração das remunerações recebidas pelo segurado Enilson Barbosa para as competências 12/2001 e de 01 a 03/2002.

### **Divergências nas competências 08/2001; 11/2001; 09/2002 e 01/2003**

Neste tópico apreciaremos apenas os valores relativos às competências 09/2002 e 01/2003, posto que as demais foram afastadas por se encontrarem decadentes.

Vejam os quais as remunerações foram consideradas como não informadas pela DRJ:

Comp	Segurado	Remuneração não declarada
09/2002	LUIZ MÁRIO GUIMARÃES	R\$ 338,86
09/2002	MARCELO ANDRADE DE LIMA	R\$ 400,00
01/2003	JÂNIO DA SILVA SANTANA	R\$ 50,00
01/2003	LANÇAMENTO CONTÁBIL SEM NOME DO SEGURADO	R\$ 114,00
01/2003	LANÇAMENTO CONTÁBIL SEM NOME DO SEGURADO	R\$ 1.000,00
01/2003	MARCELO ANDRADE DE LIMA	R\$ 400,00

Apreciando a tabela juntada no recurso, verifica-se que para ambas as competências a remuneração de Marcelo Andrade de Lima foi declarada como recebida por

Raimundo Bernardo da Silva, justificando, assim, a posição da DRJ de não considerar a falha como saneada.

As remunerações em que o lançamento contábil não indicou o nome do beneficiário, segundo a tabela de retificação contendo a assinatura do contador Marcelo Andrade de Lima, foram alocadas para o segurado Dariosdey Machado, em razão da empresa não haver localizado os dados das pessoas que efetivamente prestaram o serviço. Da mesma forma, não há de se aceitar essa retificação para fins de relevação da multa.

Todavia, a manutenção das remunerações dos segurados Luiz Mário Guimarães e de Jânio da Silva Santana no cálculo da multa não deve subsistir. É que, de acordo com o relatório fiscal, Luiz Mário recebeu na competência 09/2002 apenas quantia a título de vale-transporte, o que também ocorreu para Jânio Santana na competência 01/2003.

### **Declaração de segurados na obra CEI 3872005215/76**

Afirma a recorrente que nas competências 11/2003 e 12/2003, não há qualquer erro nos valores declarados, pois as diferenças ali apuradas foram devidamente declaradas e recolhidas na obra CEI 387200521576 (INSTITUTO BRASILEIRO DE INFORMAÇÕES E CIÊNCIAS) — TOMADOR DE SERVIÇOS PRESTADOS PELA CONSTRUTORA MOURA LTDA), além de que os valores declarados no CNPJ da empresa (00.817.127/0001-06) se referem apenas aos vales transportes recebidos pelos funcionários em dinheiro, ora ali regularizados. Vejamos quais as remunerações foram consideradas como não informadas pela DRJ:

Comp	Segurado	Remuneração não declarada
11/2003	LUIZ MÁRIO GUIMARÃES	R\$ 1.211,47
11/2003	FRANCISCO DE SOUZA	R\$ 541,20
11/2003	EDILSON DA SILVA BRITO	R\$ 541,20
11/2003	LÁZARO DONIZETE DA SILVA	R\$ 505,10
11/2003	MARCELO ANDRADE DE LIMA	R\$ 480,00
12/2003	LUIZ MÁRIO GUIMARÃES	R\$ 1.211,47
12/2003	FRANCISCO DE SOUZA	R\$ 541,20
12/2003	EDILSON DA SILVA BRITO	R\$ 541,20
12/2003	LÁZARO DONIZETE DA SILVA	R\$ 632,00
12/2003	MARCELO ANDRADE DE LIMA	R\$ 960,00

Apreciando a tabela juntada no recurso, verifica-se que para ambas as competências a remuneração de Marcelo Andrade de Lima foi declarada como recebida por Raimundo Bernardo da Silva, justificando, assim, a posição da DRJ de não considerar a falha

como saneada. Observe-se que se trata de contribuinte individual, o contador, não devendo ser acatada a tese de que o valor pago refere-se a vale transporte.

Da mesma forma deve ser mantida a multa sobre as remunerações de Lázaro Donizete da Silva, posto que de acordo com a mesma tabela, a informação foi prestada em nome de Dariosdey Machado.

Todavia, os pagamentos aos segurados Luiz Mário Guimarães, Francisco de Souza e Edilson Silva Brito recebidas nas competências 11 e 12/2003 referem-se apenas a vale-transporte, portanto, devem ser excluídos do cálculo da multa.

### **Competência 06/2003**

Afirma a recorrente que as remunerações dos segurados Antonio Gonçalves de Macedo, Marcos Rubens Nascimento, Reinaldo Cândido de Moura e Romilson Nascimento Soares foram integralmente declaradas na competência 06/2003, não havendo razão para manutenção da multa sobre tais valores.

De fato, com a informação prestada pelo fisco em sede diligência fiscal, observa-se que a afirmação da recorrente está com consonância com os dados constantes no CNIS, sendo improcedente a multa incidente sobre a remuneração destes segurados na competência 06/2003.

### **Exclusões por improcedência**

Diante das considerações acima deve ser excluída por improcedência a multa calculada sobre o vale-transporte pago em pecúnia, conforme planilha do item 12 do relatório fiscal.

### **Exclusões por relevação**

A multa relativa às remunerações dos segurados Antonio Gonçalves de Macedo, Marcos Rubens Nascimento, Reinaldo Cândido de Moura e Romilson Nascimento Soares para a competência 06/2003, merece ser relevada, posto que as remunerações foram declaradas na GFIP enviada no dia 20/12/2006 (conforme informação em diligência), portanto, antes da apresentação da defesa, atendendo assim a exigência do § 1.º do art. 291 do RPS, vigente quando da correção da falta.

Observe-se que os outros requisitos para a relevação já haviam sido aferidos pelo órgão de primeira instância, que concedeu relevação parcial da penalidade.

### **Aplicação da multa mais benéfica**

Embora não alegado no recurso, devemos de ofício nos posicionar sobre a possibilidade de aplicação da legislação posterior aos fatos geradores, se mais benéfica ao sujeito passivo, posto que quando este apresentou o recurso ainda não tinha ocorrido mudança legislativa que implicou na alteração da multa relacionada infração decorrente de informações incorretas/omissas na GFIP.

Observa-se que com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações principais e acessórias relacionadas às contribuições previdenciárias.

Na sistemática anterior, quando havia falta de recolhimento do tributo acompanhada da infração de omitir fatos geradores em GFIP, aplicava-se a multa por inadimplemento da obrigação principal (art. 35 da Lei n.º 8.212/1991), cumulada com a penalidade decorrente do descumprimento da obrigação acessória, esta punida com a multa correspondente a 100% da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa (§ 5.º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991).

A multa aplicada sobre as contribuições lançadas variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Atualmente, de acordo com o art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, introduzido pela MP n.º 449/2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de ofício constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de pena administrativa com a multa pela falta de pagamento do tributo, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

*Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996<sup>1</sup> prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

Diante dessas considerações, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalculer o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN, *verbis*:

*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.*

Cabível, então, após as exclusões por improcedência e relevação, limitar a multa do presente AI ao valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzidas a multa aplicada sobre contribuições previdenciárias no LDC n.º 37.057.577-6.

<sup>1</sup> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

**Conclusão**

Voto por conhecer do recurso, por declarar a decadência para o período de 01 a 11/2001 e, no mérito, por dar-lhe provimento parcial para: I) afastar a multa relativa ao pagamento de vale-transporte em pecúnia; II) relevar a multa relativa às remunerações pagas aos segurados Antonio Gonçalves de Macedo, Marcos Rubens Nascimento, Reinaldo Cândido de Moura e Romilson Nascimento Soares na competência 06/2003 e III) para que se efetue o recálculo da multa, devendo esta ficar limitada ao valor previsto no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzida a multa aplicada sobre contribuições previdenciárias no LDC n.º 37.057.577-6.

Kleber Ferreira de Araújo.