



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

Processo n° 10167.001673/2007-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2803-003.533 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 13 de agosto de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente PARAÚNA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE LATICÍNIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 10/01/1999 a 30/06/2006

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE Nº 08, DO STF.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

No caso destes autos deve-se aplicar a regra disposta no inciso I do art. 173 do CTN. Portanto, encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização nos períodos de 01/1999 a 12/2000.

GFIPS INCONSISTENTES. CONFISSÃO.

Ao apresentar GFIP's retificadas após a intimação do auto de infração e requerer prazo suplementar para a retificação das demais GFIP's apresentadas, resulta na confissão da contribuinte de que as guias anteriormente apresentadas não continham todos os fatos ensejadores de obrigações previdenciárias.

INFRAÇÃO. OBRIGAÇÕES ASSESSÓRIAS. APRESENTAÇÃO DEFICIENTE. MULTA APLICADA.

A não apresentação pelo contribuinte de documentos de que trata art. o 32, IV e parágrafo 3º, da Lei nº 8.212/91, relativamente às contribuições previdenciárias, sua apresentação com informação diversa da realidade, ou, ainda, com omissão de informação exigida legalmente constitui infração à Lei de custeio previdenciário.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, art. 106 do CTN.

Autos de infração referentes às GFIP's, que foram lavrados antes da vigência da MP nº 449/1996, vislumbra-se a possibilidade de, nos casos mais benéficos ao sujeito passivo, consoante o disposto no artigo 106 do CTN, reduzir a penalidade para adequá-la ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91.

Recurso Voluntário Provido 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 Relator, declarando decaídas as obrigações referentes aos períodos de 01/1999 a 11/2000 e 13/2000.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Amilcar Barca Teixeira Junior, Oséas Coimbra Júnior, Natanael Vieira dos Santos, Gustavo Vettorato e Caio Eduardo Zerbeto Rocha.

Relatório

1. Trata-se do Auto de Infração nº. 35.735.494-0, lavrado em desfavor da contribuinte PARAÚNA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE LATICÍNIOS LTDA. referente à aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

2. Segundo o relatório fiscal (fls. 09/15), a contribuinte apresentou Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias nas competências 01/1999 a 06/2006. Assim consta no relatório fiscal, *in verbis*:

“1. No decorrer da ação fiscal, realizada no contribuinte, PARAÚNA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE LATICÍNIOS LTDA., instituída pelo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 09315211F00, de 29 de junho de 2006 (ciência pelo contribuinte em 03/07/2006), verificou-se que a empresa em questão apresentou GFIP – Guia de Informações à Previdência Social e recolhimento ao FGTS com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

2. Durante os trabalhos de fiscalização foi verificado que o contribuinte não incluiu nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações Previdência Social – GFIP, os valores referentes à comercialização de produtos rurais Pessoa Física e os segurados contribuintes individuais, com os respectivos valores, nas competências compreendidas entre 01/1999 a 06/2006.

3. A obrigação acessória descrita no item 1 deste relatório, em destaque, bem como a multa a ser aplicada em caso de descumprimento desta obrigação estão previstas no art. 32, inciso IV, § 5º e no art. 92 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e alterações posteriores (Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997), e com o art. 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, republicado no DOU em 12/5/1999.”

3. A autoridade fiscal aplicou a multa prevista no artigo 32, §5º, da Lei nº 8.212/91 (acrescentados pela Lei 9.528/97) e nos artigos 284, inciso II e 373 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/99 (com a redação dada pelo Decreto n. 4.729/03).

4. Com o escopo de demonstrar sua boa vontade, a contribuinte apresentou GFIP's retificadoras do período de 01/99 a 06/99. Conforme despacho de fls. 223/224, a então Seção do Contencioso Administrativo da DRP/GO solicitou uma diligência fiscal, a fim de que o auditor autuante verificasse, pela documentação juntada pela autuada, bem como pelos dados dos sistemas CNIS e GFIP WEB, se houve a correção total/parcial da infração cometida pela empresa.

5. A fl. 2276, consta informação Fiscal segundo a qual, pelo cotejamento entre os dados das planilhas anexas ao relatório fiscal, as GFIP's ora apresentadas pela autuada e as consultas feitas ao sistema GFIP WEB, houve a correção total da falta apenas para as competências de 01/99 a 06/99.

6. Foram elaboradas novas planilhas (fls. 228/231), discriminando os valores já declarados e aqueles que não foram ainda declarados em GFIP, permanecendo uma multa no valor de R\$ 165.965,23 (cento e sessenta e cinco mil, novecentos e sessenta e cinco reais e vinte e três centavos).

7. A nova informação fiscal, com as planilhas anexas, foi encaminhada a empresa, com prazo para nova manifestação (fl. 233).

8. Após ser devidamente notificada, a contribuinte apresentou impugnação ao lançamento fiscal, tendo o colegiado de primeira instância julgado improcedente, em parte, a impugnação em acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2006

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP/GRFP.

Determina a lavratura de auto-de-infração a omissão de fatos geradores previdenciários na declaração prestada pela empresa em GFIP/GRFP, conforme art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

RELEVAÇÃO DA MULTA APLICADA.

A primariedade do infrator, a inocorrência de circunstâncias agravantes e o pedido efetuado dentro do prazo de impugnação possibilitam a relevação da multa aplicada nas competências em que houve a correção da falta.

Lançamento Procedente com relevação parcial.

Lançamento Procedente.”

9. Intimada do referido acórdão, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 260/304) em 02/01/2008, no qual sustenta, em síntese, que:

a) não é constitucional a exigibilidade de depósito recursal para a interposição de recursos na esfera administrativa;

b) deixou de realizar o lançamento junto às GFIP's entregues, porque não descontou de seus fornecedores a contribuição destinada ao FUNRURAL, tendo em vista que a referida contribuição encontra-se extinta desde 1989; e

c) as competências de janeiro de 1996 a junho de 2001 estão decaídas com fundamento no artigo 173, inciso I, do CTN, porque foi intimada do lançamento fiscal em 24 de julho de 2006, podendo a autoridade fiscal ter realizado o lançamento já em junho de 2001.

Processo nº 10167.001673/2007-12
Acórdão n.º **2803-003.533**

S2-TE03
Fl. 323

10. Em seu pedido, divergindo do período exposto nas razões recursais, a recorrente requer seja declarada a decadência dos débitos lançados pelas competências de janeiro de 1999 a agosto de 2001.

11. Não tendo havido contrarrazões fazendárias, os autos vieram para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos, Relator.

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

DA DECADÊNCIA

2. O Supremo Tribunal Federal, de acordo com entendimento sumulado, Súmula Vinculante de nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991, *in verbis*:

Súmula Vinculante nº 8

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

3. Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de nº 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

4. Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/91 há que serem observadas as regras previstas no CTN.

5. As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação. Assim, deve, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Na situação vertente, no entanto, tratam-se os autos de obrigação de natureza acessória, razão pela qual deve observar a regra disposta no inciso I do art. 173 do referido diploma legal, *in verbis*:

“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.”

6. O enquadramento da decadência na forma do inciso I do art. 173 do CTN é aplicável, *in casu*, tendo em vista ter restado evidenciado que o contribuinte apresentou

GFIP, documento previsto no art. 32, IV, da Lei nº 8.212/91, em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação, conforme art. 32, IV, §§ 1º e 3º do diploma legal referido c/c art. 225, IV, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

7. Nestes autos, a contribuinte tomou ciência da notificação em 04/09/2006. A documentação que embasou o lançamento diz respeito às competências de 01/01/1999 a 30/06/2006. Destarte, não resta dúvida de que parte da pretensão do fisco está fulminada pela decadência, devendo ser aplicada a Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal. Assim, acolho a preliminar de decadência referente aos períodos de 01/1999 a 12/2000.

DOS EQUÍVOCOS APRESENTADOS EM GFIP'S

8. No tocante ao mérito das GFIP's apresentadas com inconsistência, entendo que esta Turma Especial não necessita de maiores divagações, uma vez que a própria contribuinte trouxe, posteriormente, aos autos as GFIP's retificadas do período de 01/99 a 06/99, solicitando prazo suplementar para a retificação das demais GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

9. Não obstante isso, a contribuinte, por seu turno, não colacionou nos autos prova alguma que determine a retificação do julgado recorrido.

10. Incumbe a fiscalização previdenciária a verificação dos pressupostos do vínculo para fins de enquadramento na categoria de Segurados da Previdência Social. Corroborando o exposto, tem-se o art. 229, § 1º e § 2º do Decreto n.º 3.048/99:

“§1º Os Auditores Fiscais da Previdência Social terão livre acesso a todas as dependências ou estabelecimentos da empresa, com vistas à verificação física dos segurados em serviço, para confronto com os registros e documentos da empresa, podendo requisitar e apreender livros, notas técnicas e demais documentos necessários ao perfeito desempenho de suas funções, caracterizando-se como embaraço à fiscalização qualquer dificuldade oposta à consecução do objetivo. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999).

*§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do **caput** do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999).”*

11. Cabe salientar, que o Relatório Fiscal integrante do presente auto de infração foi cristalino ao afirmar que as GFIP's apresentadas pela contribuinte continham inconsistências, as quais, inclusive, foram confessadas pela própria recorrente como já mencionado anteriormente.

12. Dessa forma, conclui-se que não houve demonstração pela autuada quanto à observância de qualquer requisito para que não houvesse a incidência das contribuições previdenciárias, por conseguinte cabível a penalidade aplicada.

13. Assim, mantenho a decisão recorrida neste ponto.

DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA E DA RETROATIVIDADE BENIGNA DA MULTA APLICADA

14. Narra o relatório fiscal (fls. 10/12) que a empresa foi autuada por ter incorrido em infração aos artigos 32, inciso IV, c/c o art. 92, ambos da Lei n.º 8.212/91, e com o art. 225, IV, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, **verbis**:

LEI 8.212/91

“Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...).

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97). (grifamos) (...)

§ 3º O regulamento disporá sobre local, data e forma de entrega do documento previsto no inciso IV. (Parágrafo acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997). §4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997).

(...).

§5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior, (grifamos). §7º A multa de que trata o § 4o sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue. (Parágrafo acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

§8º O valor mínimo a que se refere o §4º será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração. (Parágrafo acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97) §9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV, mesmo quando não ocorrerem fatos geradores de contribuição previdenciária, sob pena da multa prevista no §4º. (Parágrafo acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/97)

(...).

Art.92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável

de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

(...).”

Regulamento da Previdência Social – RPS

“Ari. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto; (grifamos) (...)

§ 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto n 0 3.265, de 29/11/1999).

§ 3ª A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

(...) (Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6/5/1999, republicado no DOU em 12/5/1999)

(...).

Art.283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 1991, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: valores:

Valores atualizados, a partir de 1º de agosto 2006, pela Portaria MPS/GM n.º 342, de 16/08/2006, para R\$ 1.156,95 (hum mil, cento e cinquenta e seis reais, noventa e cinco centavos) à R\$ 115.694,42 (cento e quinze mil, seiscentos e noventa e quatro reais, e quarenta e dois centavos).

Regulamento da Previdência Social - RPS

Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283, em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:

(...).

15. Veja-se, em que pese as argumentações trazidas pela recorrente as mesmas não foram capazes de afastar a aplicação dos dispositivos mencionados no item precedente, motivo pelo qual entendo que razão não assiste a autuada. Isso porque tendo o agente fiscal detectado o descumprimento de obrigação acessória por parte da contribuinte, consistente na apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias nas competências 01/1999 a 06/2006, deve a penalidade imposta ser mantida, pois encontra-se legalmente amparada a autuação fiscal.

16. Vale ressaltar que o cumprimento de obrigação acessória é determinado pelas normas previdenciárias e tributárias e independe da intenção dolosa ou culposa, ou mesmo de situação econômica do sujeito passivo ou da existência ou não de danos ao Erário. É o que dispôs o artigo 136, do CTN: “*salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*”. Dessa forma, mantenho a decisão de primeira instância neste ponto.

17. No que tange ao valor da multa aplicada, essa matéria deve ser revista de ofício tendo em vista a superveniência de legislação mais benéfica no que se refere à penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

18. Ocorre que a Lei nº. 11.941, de 2009, alterou a Lei nº. 8.212/91 para abrandar os valores da multa aplicada:

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

I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e.

II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 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.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, 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 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

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

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

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

19. Diante da regulamentação acima exposta, é possível identificar as regras do artigo 32-A:

a) é regra aplicável a uma única espécie, dentre tantas outras existentes, de declaração: a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP;

b) é possibilitado ao sujeito passivo entregar a declaração após o prazo legal, corrigi-la ou suprir omissões antes de algum procedimento de ofício que resultaria em autuação;

c) regras distintas para a aplicação da multa nos casos de falta de entrega/entrega após o prazo legal e nos casos de informações incorretas/omitidas; sendo no primeiro caso, limitada a vinte por cento da contribuição;

d) desvinculação da obrigação de prestar declaração em relação ao recolhimento da contribuição previdenciária;

e) reduções da multa considerando ter sido a correção da falta ou supressão da omissão antes ou após o prazo fixado em intimação; e

f) fixação de valores mínimos de multa.

20. Evidenciadas as regras veiculadas no art. 32-A, da Lei nº. 8.212/91, passo a examinar a natureza da multa aplicada com relação à GFIP, sejam nos casos de "*falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo*" ou "*informações incorretas ou omitidas*".

21. O inciso II do artigo 32-A manteve a desvinculação entre as obrigações do sujeito passivo: acessória, quanto à declaração em GFIP e principal, quanto ao pagamento da contribuição previdenciária devida:

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.

22. Dessa forma, depreende-se da leitura do inciso que o sujeito passivo estará sujeito à multa prevista no citado artigo, mesmo nos casos em que efetuar o pagamento em sua integralidade, ou seja, cem por cento das contribuições previdenciárias.

23. E fazendo uma comparação do referido dispositivo com o artigo 44 da Lei nº. 9.430, de 27/12/1996 (que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais) percebe-se que as regras se diferem entre si, pois as multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração:

"LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

(...).

Seção V

Normas sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições (...).

Multas de Lançamento de Ofício

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."

24. Outra diferença é que as multas elencadas no artigo 44 justificam-se pela necessidade de realização de lançamento pelo fisco, já que o sujeito passivo não efetuou o pagamento, sendo calculadas independentemente do decurso do tempo, eis que a multa de ofício não se cumula com a multa de mora. A finalidade é exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32-A, 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, dados esses que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários.

25. Feitas essas considerações, tenho por certo que as regras postas no artigo 44 aplicam-se aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. No que se refere à *"falta de declaração e nos de declaração inexata"*, deve-se observar o preceito por meio do qual a norma especial prevalece sobre a geral, uma vez que o artigo 32-A da Lei nº. 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente a uma espécie de declaração que é a GFIP, devendo assim prevalecer sobre as regras do artigo 44 da Lei nº. 9.430/1996 o qual se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não pode ser aplicado o artigo 43 da mesma lei:

"Auto de Infração sem Tributo

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."

26. Resumindo, é possível concluir que para a aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas as regras do artigo 32-A da Lei nº. 8.212/1991 que regulam exhaustivamente a matéria, sendo irrelevante a existência ou não de pagamento/recolhimento e qual tenha sido a multa aplicada no documento de constituição do crédito relativo ao tributo devido.

27. No que tange aos autos de infração referentes à GFIP, que foram lavrados antes da MP nº 449/2008, importa que seja feita a análise quanto à aplicação do artigo 106, inciso II, alínea "c" do CTN:

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...).

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

28. E como pode ser notado, as novas regras trazidas pelo artigo 32-A são, a priori, mais benéficas que as anteriores, posto que nelas há limites inferiores, senão vejamos: no caso da falta de entrega da GFIP e omissão de fatos geradores, a multa não pode exceder a 20% da contribuição previdenciária, no primeiro caso; e será de R\$ 20,00 por grupo de 10 informações omitidas ou incorretas, no segundo caso.

29. Portanto, nos casos mais benéficos ao sujeito passivo, consoante o disposto no artigo 106 do CTN, a multa deve ser reduzida para adequá-la ao artigo 32-A.

Processo nº 10167.001673/2007-12
Acórdão n.º 2803-003.533

S2-TE03
Fl. 332

Porém, nos casos em que a multa contida no auto de infração é inferior à que seria aplicada pelas novas regras, não há como se falar em retroatividade.

30. Assim, pelas razões acima delineadas, entendo que os valores impostos pelo fisco devem ser calculados com observância ao novo regramento do citado artigo 32-A, I, da Lei nº 8.212/91, introduzido pela Lei nº 11.941/2009.

31. Neste ponto, dou provimento parcial ao recurso.

CONCLUSÃO

32. Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário e no mérito dar-lhe provimento parcial, para:

a) declarar decaídas as obrigações referentes aos períodos de 01/1999 a 12/2000;

b) que a multa seja recalculada nos termos do art. 32-A, I, da Lei nº 8.212/91, se a regra for mais benéfica ao sujeito passivo.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Natanael Vieira dos Santos.