



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

**Processo n°** 10283.007501/2007-26  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2803-01.258 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 19 de janeiro de 2012  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. OUTROS DADOS  
**Recorrente** VITÓRIA DO ESPÍRITO SANTO PEREIRA FERNANDES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN.

Encontram-se atingidos pela regra decadencial parte da autuação, nos termos do art. 173, I, do CTN.

GFIP. INFORMAÇÕES INCORRETAS COM DADOS NÃO RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES. INFRAÇÃO.

Constitui infração, punível na forma da Lei, a empresa informar incorretamente, pela GFIP, os dados não relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. LEI N° 11.941/09. REDUÇÃO DA MULTA.

A multa referente à declaração em GFIP foi alterada pela lei n° 11.941/09 o que, em tese, beneficia o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A a Lei n° 8.212/91. Conforme previsto no art. 106 do CTN, deve-se aplicar a norma mais benéfica ao contribuinte.

GFIP. REVELAÇÃO/ATENUAÇÃO DA MULTA

Requer cumprimento dos requisitos legais e correção da falta.

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(a) relator(a), para reformar a decisão de primeira instância, declarando a decadência do período 01/2000 a 11/2001, inclusive, nos termos do art. art. 173, inciso I do CTN, e retificar o valor da multa de ofício em razão da apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, devendo-se aplicar o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte. Deve ser usada para o cálculo da multa as competências 12/2001 a 12/2006 que não estão decadentes, demonstradas na planilha do "novo cálculo do valor da multa" apresentada pela decisão de primeira instância administrativa fiscal, fls. 55 a 57.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Wilson Antonio de Souza Correa, Oseas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato.

## Relatório

### DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração - AI DEBCAD nº 37.130.165-3, lavrado contra a empresa acima identificada, em razão de haver infringido o disposto no art. 32, inciso IV, § 6º, da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.1999, conforme menciona o Relatório Fiscal da Infração, fls.15 do autos digitalizados, a empresa apresentou GFIP/GRFP com informações inexatas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias. Deixou de preencher nas GFIP/GRFP o percentual referente ao SAT (1%), bem como informações imprecisas no código de TERCEIROS. As competências 01/2000 a 12/2006 nas quais ocorreram tais erros/omissões foram discriminadas em planilha anexa ao Relatório(fl. 17/18). Foi aplicada multa na forma prevista no art. 32, IV, § 6º, da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97, e artigos 284, III e 373, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, atualizada pela Portaria MPS nº 142, de 11/04/07, DOU de 12/04/07.

### DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

A ciência da autuação fiscal se deu em 29/10/2007, fls. 02, 45 e 46, inconformado a recorrente apresentou impugnação, fls. 20 a 36.

A decisão do órgão de primeira instância administrativa fiscal julgou o lançamento procedente em parte, fls. 50 a 57, em razão de que, a partir de 06/2003, com o advento do Decreto nº 4.729/2003, que estabeleceu mudanças significativas na redação do inciso II do art. 284, do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, não mais pôde tal infração ser enquadrada como omissão não relacionada a fatos geradores de contribuições previdenciárias, devendo o erro de SAT/RAT, envolvendo competências a partir de 06/2003, no caso de omissão da alíquota, como é o presente caso, ser capitulado como infração ao art. 32, inciso IV, § 5º, e não ao § 6º, do mesmo dispositivo legal, razão pela qual as omissões da alíquota SAT/RAT nas GFIP das competências de 06/2003 a 12/2006 não poderão ser consideradas para o cálculo da multa em comento.

### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão em 20/10/2008, fl. 59, inconformado interpôs recurso voluntário em 28/10/2008, fls. 60 a 84, alegando em síntese:

- o acessório segue a sorte do principal, conforme preceito insculpido no CC, do que decorre, que uma vez cumprida a obrigação principal, o seu acessório pode ser havido como cumprido, não sendo apto a gerar a aplicação de multa, sob pena de enriquecimento sem causa. A multa é confiscatória;

- entende haver a possibilidade de juntada de documentos fora do prazo, mormente para evitar enriquecimento ilícito do erário e a possibilidade de propositura de ação anulatória do PAF;

Processo nº 10283.007501/2007-26  
Acórdão n.º **2803-01.258**

**S2-TE03**  
Fl. 72

---

- não há necessidade de depósito prévio para interposição de recurso voluntário;

- a proibição da utilização do tributo com efeito confiscatório;

- por fim, requer: a) a relevação, atenuação, perdão da multa, por ser o contribuinte infrator primário; b) protesta por todos os meios de prova aceitos, colocando os documentos a disposição do órgão julgador; c) o cancelamento do débito parcial.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo, fl. 89, e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual, passo a analisá-lo.

O depósito prévio no valor mínimo de 30% da exigência fiscal como condição para seguimento do recurso voluntário foi declarado inconstitucional pela Súmula Vinculante do STF n.º 21, DOU de 10/11/2009, não sendo mais exigível.

### DA DECADÊNCIA

Quanto à questão relativa à fluência do prazo decadencial, a mesma deve ser analisada.

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

*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”.*

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal a Súmula de n.º 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.*

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, assim devem, em regra, observar o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN. Havendo, então o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Se não houver pagamento antecipado sobre a rubrica há que ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

Quanto ao descumprimento da obrigação acessória, o STJ e Tribunal Federal (TRF2), em decisão por unanimidade, vêm entendendo que deve ser aplicado o art. 173, I, do CTN, no caso de sanção pecuniária (autuação) por descumprimento de obrigação acessória, inclusive na falta ou entrega deficiente de dados informados na GFIP. Na hipótese, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é regido pelo art. 173, I, do CTN, tendo em vista tratar-se de lançamento de ofício, consoante a previsão do art. 149, incisos II, IV e VI; ou seja, nos casos de descumprimento de obrigação acessória, decai o direito da administração tributária constituir seus créditos em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. São os textos das decisões:

**Processo** RESP 200800984908RESP - RECURSO ESPECIAL - 1055540 **Relator(a)** ELIANA CALMON **Sigla do órgão** STJ **Órgão julgador** SEGUNDA TURMA **Fonte** DJE **DATA:** 27/03/2009.

**Ementa** TRIBUTÁRIO - EXECUÇÃO FISCAL - CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - APRESENTAÇÃO DA GFIP- OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA- DESCUMPRIMENTO - DECADÊNCIA- REGRA APLICÁVEL: ART.173, I, DO CTN. 1. A falta de apresentação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), assim como o fornecimento de dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas configura descumprimento de obrigação tributária acessória, passível de sanção pecuniária, na forma da legislação de regência. 2. Na hipótese, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é regido pelo art.173, I, do CTN, tendo em vista tratar-se de lançamento de ofício, consoante a previsão do art. 149, incisos II, IV e VI. 3. Ausente a figura do lançamento por homologação, não há que se falar em incidência da regra do art. 150, § 4º, do CTN. 4. Recurso especial não provido. **Data da Decisão** 19/02/2009 **Data da Publicação** 27/03/2009

**Processo** AG 201002010085209AG - AGRAVO DE INSTRUMENTO - 189664 **Relator(a)** Desembargadora Federal MARIA ALICE PAIM LYARD **Sigla do órgão** TRF2 **Órgão julgador** OITAVA TURMA ESPECIALIZADA **Fonte** E-DJF2R - **Data:** 07/02/2011 - **Página:** 137 **Decisão** A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo interno, nos termos do voto do(a) Relator(a).

**Ementa** AGRAVO INTERNO EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. SISCOMEX. DESCUMPRIMENTO. DECADÊNCIA. ART.173 DO CTN. 1- “A obrigação acessória, pelo simples descumprimento, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 113, § 3º, do CTN), estando o Fisco autorizado a inscrevê-la em dívida ativa e cobrá-la por meio de execução fiscal. (TRF-1ª Região, Apelação Cível 1997.38.01.005501-0, Oitava Turma, Rel. Des. Federal Maria do Carmo Cardoso, DJF 21/11/2008). 2- A aplicação de penalidade por não cumprimento da obrigação acessória deve obedecer à regra prevista no artigo 173 do Código Tributário Nacional, ou seja, nos casos de

descumprimento de obrigação acessória, decai em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o direito da administração tributária constituir seus créditos. 3- Agravo Interno desprovido.  
**Data da Decisão** 01/02/2011 **Data da Publicação** 07/02/2011  
(nosso grifo)

Assim, para o período do lançamento 01/2000 a 12/2006, encontram-se atingidos pela fluência do prazo decadencial os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorridos para as competências 01/2000 a 11/2001, inclusive. A contar de 01/01/2002 fluiria o prazo decadencial em 01/01/2007. A ciência da autuação fiscal se deu em 29/10/2007, fls. 02, 45 e 46.

Para a competência 12/2001 a contagem tem início a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo certo que o lançamento só poderia ocorrer em janeiro/2002, após o vencimento espontâneo para o cumprimento da obrigação tributárias. Deste modo, a contar de 01/01/2003 fluiria o prazo decadencial em 01/01/2008. Destarte, não estão decadentes as competências 12/2001 a 12/2006, demonstradas na planilha do “novo cálculo do valor da multa” apresentada pela decisão de primeira instância administrativa fiscal, fls. 55 a 57.

#### OBRIGAÇÃO PRINCIPAL x OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Cumprе ressaltar que, em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, abaixo transcrito, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória.

*“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 decorrente 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”.*

A obrigação principal consiste no dever de pagar tributo ou penalidade pecuniária e surge com a ocorrência do fato gerador. Trata-se de uma obrigação de dar, consistente na entrega de dinheiro ao Fisco.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

A obrigação tributária principal decorre da lei, ao passo que a obrigação tributária acessória decorre da legislação tributária.

O descumprimento da obrigação tributária principal (obrigação de dar/pagar) obriga o Fisco a constituir o crédito tributário por meio de Notificação Fiscal de Lançamento de débito.

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto-de-Infração. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

Deste modo, são penalidades distintas, independentes e com previsão legal. O contribuinte deve cumprir a legislação tributária sob pena de sanção. O simples fato de ter o contribuinte cumprido a obrigação principal não o desobriga do cumprimento da obrigação acessória. É a obrigação acessória que permite à autoridade fiscal confirmar o cumprimento da obrigação principal. Sem ela não há como ser confirmada a obrigação principal, estando o contribuinte dificultando o trabalho fisco. Assim, não há que se falar em enriquecimento ilícito do fisco nem em multa confiscatória, pois o fisco agiu de conformidade com a legislação tributária.

#### O VALOR DA MULTA NÃO É CONFISCATÓRIO

O auto de infração em tela encontra fundamento de validade na Lei nº 8.212/91. A Portaria Ministerial se limita a atualizar o valor da multa já anteriormente prevista naquele diploma legal. O valor estabelecido como pena pecuniária não é abusivo e nem confiscatório porque o cálculo desta está previsto na Lei nº 8.212/91, sendo o valor da multa, como visto na fundamentação mencionada nos autos, não é relativo, mas sim absoluto. Este é o entendimento do Tribunal Federal – TRF2 quanto ao assunto, cujos transcritos seguem:

**Processo AC 200150010069641AC - APELAÇÃO CIVEL – 375867, Relator(a) Desembargadora Federal SANDRA CHALU BARBOSA, Sigla do órgão TRF2, Órgão julgador TERCEIRA TURMA ESPECIALIZADA, Fonte E-DJF2R - Data::12/11/2010 - Página::279/280**

***Ementa ; TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO EM AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA COM BASE NA LEI 8.212/91. NÃO VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE CONFISCO. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. 1. Trata-se de apelação contra a sentença que julgou improcedente o pedido de desconstituição do auto de infração nº 35.135.127-2, a fim de que seja anulado o decorrente débito fiscal. 2. Inicialmente, é de se dizer que o próprio INSS já reconheceu que o depósito judicial realizado pela autora é suficiente para garantir o crédito tributário em questão, de modo que se mostra desnecessário novo esclarecimento acerca do pagamento integral da dívida em debate. 3. No mérito, cabe consignar que, como bem observou a sentença, “existe fundamento legal para a autuação imposta à autora. Com efeito, encontra-se no artigo 32 da Lei 8.212/91, com as alterações empreendidas pela Lei 9.528/97, a obrigação de as empresas apresentarem***

*mensalmente informações relativas às contribuições exigidas pelo INSS, por meio da chamada GFIP”. Por outro lado, também aduziu corretamente a sentença que a Portaria 6.211/00, do Ministério da Saúde e Previdência Social, não criou “embasamento infralegal para a obrigação acessória em tela”, mas sim atualizou “o valor da multa por seu descumprimento”, e que não houve violação ao “princípio da irretroatividade da lei tributária”, eis que a Portaria em questão “foi utilizada pelo agente fiscal para fins de fixação do valor da multa, uma vez que já se aplicava no momento da autuação, nos moldes do § 8º do mesmo artigo 32, Lei 8.212/91”. Outrossim, preciso foi o entendimento do juízo a quo no sentido de que “em relação ao valor da multa aplicada, temos que o que fez o agente administrativo foi apenas aplicar os dispositivos legais transcritos nesta decisão, mediante atividade plenamente vinculada”; de que “o seu valor não é relativo, tomado com base em percentual do montante da obrigação principal, mas absoluto, levando em conta o porte da empresa, com base na quantidade de segurados”; e de que a autora se limitou a pedir a anulação do débito fiscal, não tendo formulado pedido para “a atenuação da multa aplicada”. 4. Oportuno reforçar que o entendimento contido no parecer do Ministério Público Federal é análogo ao da sentença supra especificada, ou seja, que o auto de infração em tela encontra fundamento de validade na Lei nº 8.212/91, e não na Portaria nº 6.211/00; que a referida portaria se limitou a “atualizar o valor da multa já anteriormente prevista naquele diploma legal”; que o valor estabelecido como pena pecuniária não é confiscatório porque o cálculo desta está previsto no artigo 32, inciso IV, e §§ 4º e 7º da Lei nº 8.212/91; e que o valor da multa, como visto na sentença, não é relativo, mas sim absoluto. 5. Não obstante os fortes argumentos supra defendidos tanto na sentença quanto no parecer ministerial, vale delacionar os seguintes julgados do Egrégio Superior Tribunal de Justiça acerca do tema: STJ, REsp 1182354/PE, Rel. Min. Herman Benjamin, 2ª T., DJe 30/06/2010; REsp 899.895/SP, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª T., DJe 05/08/2009. 6. Recurso conhecido e desprovido.*

**Data da Decisão 26/10/2010 , Data da Publicação 12/11/2010**

#### DA RELEVAÇÃO/ATENUAÇÃO DA MULTA

Quanto às circunstâncias atenuantes da penalidade imposta pela infração fiscal em comento, previstas no art. 291 do Decreto nº 3.048/99, revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009, tem-se que a multa será relevada se o infrator corrigir a falta dentro do prazo de impugnação (primeira instância administrativa), não se aplicando nos casos de multa decorrente de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições previdenciárias. São os termos do artigo:

*Art.291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)*

§1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

§2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento. (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

§3º Da decisão que atenuar ou relevar multa cabe recurso de ofício, de acordo com o disposto no art. 366. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009)

Com se vê, ainda que estivesse em vigor, não poderia ser aplicada relevação nem atenuação no caso em concreto, pois o contribuinte não colacionou aos autos prova da correção da falta até o presente momento. Assim, não há respaldo para a relevação ou atenuação da multa atualmente nem durante a vigência do art. 291 do Decreto n.º 3.048/99.

Como paradigma do caso em questão temos a Decisão da Quinta Turma do TRF3, em Processo AC 96030643440AC - APELAÇÃO CIVEL – 333426 , Relator(a) DESEMBARGADORA FEDERAL RAMZA TARTUCE, que entende que o pedido de relevação ou redução da multa deve atender as condições exigidas, no caso, art. 291 do Decreto n.º 3048/99, quando vigente. São os termos da decisão judicial:

**Processo AC 96030643440AC - APELAÇÃO CIVEL – 333426 ,  
Relator(a) DESEMBARGADORA FEDERAL RAMZA TARTUCE  
, Sigla do órgão TRF3 , Órgão julgador QUINTA TURMA ,  
Fonte DJU DATA:05/04/2006 PÁGINA: 281**

**Ementa : TRIBUTÁRIO E PREVIDENCIÁRIO- EMBARGOS À EXECUÇÃO- MULTA POR INFRAÇÃO À LEI PREVIDENCIÁRIA- RELEVAÇÃO OU REDUÇÃO - PRELIMINAR REJEITADA - RECURSO IMPROVIDO - SENTENÇA MANTIDA. 1. Com a oposição destes embargos, dentro do prazo legal, restou suprida a alegada ausência de citação, a teor do § 1º do art. 214 do CPC. 2. A presunção de liquidez e certeza do título executivo só pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite, a teor do disposto no art. 204, § único, do CTN e no art. 3º, § único, da LEF. Não demonstrou a embargante, no caso, a sua alegação no sentido de que os empregados mencionados na autuação fiscal integravam o seu quadro societário. 3. O pedido de relevação ou redução da multa foi indeferido na via administrativa, sob o fundamento de que não atendeu as condições exigidas no art. 112, § 1º, do Decreto nº 612/92, como se vê de fls. 43 e 46, não tendo a embargante trazido, aos autos, prova em contrário. 4. O percentual previsto no art. 35 da Lei nº 8212/91 não se aplica ao caso de imposição de multa por infração, como nos autos, mas ao recolhimento de**

*contribuições previdenciárias, com atraso. 5. O título executivo está em conformidade com o disposto no art. 202 do CTN e no § 5º do art. 2º da Lei 6830/80, não tendo a executada conseguido ilidir a presunção de liquidez e certeza da dívida inscrita. 6. Preliminar rejeitada. Recurso improvido. Sentença mantida.*

**Data da Decisão 13/02/2006 , Data da Publicação 05/04/2006**

Corroborando esse entendimento foi publicado o Parecer CJ/MPS n.º 3.194/2003, que assim dispõe:

*23. Ante o exposto, este membro da Advocacia-Geral da União, por meio desta Consultoria Jurídica, manifesta-se no seguinte sentido:*

*a) o pedido de relevação da multa - previsto no art. 291, § 1º, do Regulamento da Previdência Social - deve ser feito no prazo de impugnação ao auto de infração lavrado pela fiscalização do INSS;*

*b) a autoridade julgadora competente referida no caput do art. 291, citado, é aquela integrante dos quadros da autarquia previdenciária - INSS.*

*c) a multa somente será relevada na hipótese de o infrator ter corrigido a falta até decisão originária, ou seja, do órgão próprio do INSS. (grifei)*

Não tendo sido corrigida a falta até a decisão de primeira instância é impossível juridicamente a relevação da multa, bem como a atenuação, constantes do artigo 291, § 1º, do Decreto nº 3.048/99.

Deve ficar claro que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida.

A responsabilidade pela infração é objetiva, independe da culpa ou da intenção do agente para que surja a imposição do auto de infração. Assim, o fato de trazer ou não prejuízo ao Fisco é irrelevante, pois a obrigação sendo instrumental, qualquer descumprimento por presunção legal, acarreta dificuldade na ação fiscal. Nesse sentido é o disposto no art. 136 do CTN.

#### APRESENTAÇÃO DE PROVAS

O Decreto n.º 70.235/72, que regula o contencioso administrativo fiscal no âmbito federal, estabelece nos parágrafos 4º. e 5º. do art. 16, que a prova deverá ser apresentada na impugnação precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, a menos que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência: a) da impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. No caso em concreto não ficou demonstrada nenhuma das hipóteses pelo contribuinte.

O contribuinte não trouxe aos autos prova suficiente que pudesse desconstituir o lançamento fiscal.

## RETROATIVIDADE BENIGNA

Quanto à multa aplicada na autuação fiscal em epígrafe, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN.

As multas em GFIP foram alteradas pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009, sendo mais benéficas para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A a Lei nº 8.212, nestas palavras:

*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:*

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

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.*

Em razão da introdução do art. 32-A, inciso I na lei 8.212/91, pela lei 11.941/09, regulando a infração ora examinada, e seguindo-se o disposto no art. 106, inciso II do CTN (penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática), a multa que consta do presente Auto de Infração deve ser comparada com o valor obtido após o cálculo feito consoante a regra do art. 32-A, incisos I, da lei 8.212/91, e aplicado o que for mais benéfico ao contribuinte.

## CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso, para reformar a decisão de primeira instância, declarando a decadência do período 01/2000 a 11/2001, inclusive, nos termos do art. art. 173, inciso I do CTN, e retificar o valor da multa de ofício em razão da apresentação de GFIP com incorreções ou omissões, devendo-se aplicar o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte. Deve ser usada para o cálculo da multa as competências 12/2001 a 12/2006 que não estão decadentes, demonstradas na planilha do “novo cálculo do valor da multa” apresentada pela decisão de primeira instância administrativa fiscal, fls. 55 a 57.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima