



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

**Processo nº** 10510.003201/2007-47  
**Recurso nº** 263.103 Voluntário  
**Acórdão nº** **2402-02.033 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 28 de setembro de 2011  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. FATOS GERADORES  
**Recorrente** COSIL - CONSTRUÇÕES E INCORPORAÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001, 01/12/2002 a 30/04/2003, 01/06/2003 a 30/06/2003

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

DEFESA INTEMPESTIVA. ARGUIÇÃO DE TEMPESTIVIDADE.

Recurso voluntário de decisão de primeira instância que considerou a impugnação intempestiva deverá analisar somente tal matéria.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). IMPUGNAÇÃO FORA PRAZO. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Matéria não conhecida na impugnação realizada fora do prazo legal, não pode ser apreciada em grau de recurso, em face da preclusão temporal, salvo se houver matéria de ordem pública.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 08 DO STF. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. APLICAÇÃO ART 173, I, CTN.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias, relativas às contribuições previdenciárias, é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

O lançamento foi efetuado em 22/08/2007, data da ciência do sujeito passivo (fl. 01), e os fatos geradores, que ensejaram a autuação pelo descumprimento da obrigação acessória, ocorreram no período compreendido entre 01/1999 a 06/2003. Com isso, as competências até 11/2001 e 13/2001 foram atingidas pela decadência tributária. As competências posteriores a 12/2001, bem como a competência 12/2001, não foram abrangidas pela decadência, permitindo o direito do fisco de constituir o lançamento.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, dar provimento parcial para reconhecer a decadência de parte do período lançado, nos termos do artigo 173, I do CTN e para adequação da multa ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica, vencido o conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes que reconheceu apenas a decadência parcial.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Tiago Gomes de Carvalho Pinto.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, para as competências 01/1999 a 12/2001, 12/2002 a 04/2003 e 06/2003.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 11/12), a empresa deixou de declarar, ou registrou a menor, em GFIP's os fatos geradores de contribuições previdenciárias referentes aos segurados contribuintes individuais (administradores – retiradas de pró-labore 01/1999 a 09/2001 –, e autônomos) que lhe prestaram serviço.

Esse Relatório Fiscal informa que o cálculo da multa está demonstrado no Anexo de fls. 15/16), no valor de R\$43.298,86 (quarenta e três mil, duzentos e noventa e oito reais e oitenta e seis centavos), com fundamento no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, combinado com o art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Não foram configuradas circunstâncias agravantes nem atenuantes, previstas nos arts. 290 e 291 do Regulamento da Previdência Social (RPS).

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 22/08/2007 (fl. 01).

A Autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 65/73) – acompanhada de anexos de fls. 74/82 –, alegando, em síntese, que:

1. **TEMPESTIVIDADE.** Alega apresentação de defesa tempestiva, ressaltando que a peça impugnatória, em contraposição à NFLD nº 37.016.405-9, apresentada em 20/09/2007, foi elaborada de forma única e genérica como impugnação aos Autos de Infração nº 37.016.402-4, 37.016.403-2 e 37.016.404-0 (expressamente citados nos termos da referida defesa). Contesta, desta forma, o Termo de Revelia emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Aracaju (fls. 61/62 e AR de envio à fl. 63);
2. na cópia da impugnação apresentada à NFLD nº 37.016.405-9, anexada aos autos as fls. 68/73, alega a **DECADÊNCIA**. Ressalva a decadência quinquenal na constituição de créditos previdenciários. Neste sentido, ressalta a natureza tributária das contribuições para a seguridade social, nos termos dos arts. 146, III e 195, parágrafo 6º da Constituição Federal. Alega, assim, a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, por não atender a natureza de lei

complementar. Neste sentido, transcreve jurisprudência e doutrina sobre a matéria;

3. requer, a nulidade da notificação a par da decadência de 5 anos que defende como aplicável aos fatos geradores no referido limite temporal.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Salvador/BA – por meio do Acórdão 15-15.394 da 5ª Turma da DRJ/SDR (fls. 85/87) – considerou o não conhecimento da impugnação, restando mantido integralmente o crédito tributário, eis que foi constatada a sua intempestividade, afastando-se a competência dessa DRJ para apreciar os demais argumentos de defesa suscitados.

A Notificada apresentou recurso (fls. 91/96), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Aracaju/SE informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fls. 143 e 144).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo (fls. 91 e 144). Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

Trata-se de recurso de voluntário proveniente da decisão de primeira instância que não conheceu da impugnação, restando mantido integralmente o crédito tributário, já que foi constatada a sua intempestividade.

A Recorrente alega que a sua peça de impugnação seria tempestiva, assim, solicita nulidade da decisão de primeira instância e que seja prolatada uma nova decisão para apreciação do mérito devidamente postulado na impugnação.

Pelos motivos fáticos e jurídicos a seguir delineados, entendo que a decisão recorrida, no que tange ao exame da tempestividade, não merece reparo.

O nosso sistema jurídico, no âmbito do contencioso administrativo tributário federal, permite, em regra, que as decisões de primeira instâncias sejam reapreciadas. Por meio do recurso voluntário, isso é feito por esta Corte Administrativa (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF).

Esse recurso voluntário tem por finalidade modificar, invalidar, ou complementar a decisão de primeira instância, sendo também possível recorrer apenas para sanar-lhe algum vício, pois se pressupõe que a decisão esteja hígida, sem máculas.

Por outro lado, a abrangência do recurso será limitado pela decisão recorrida, não podendo extrapolá-lo. A exceção fica por conta de matéria de ordem pública. De qualquer forma, a regra continua a ser aquela que condiciona a Corte Administrativa em sede recursal a somente se manifestar a respeito de matérias que tenham sido decididas no pronunciamento da decisão de primeira instância.

No caso *sub examine*, verificar-se que há matéria de ordem pública a ser analisada: decadência tributária e legislação posterior com multa mais favorável em processo pendente julgamento.

Para a matéria de ordem pública, não ocorre preclusão, podendo ser conhecida de ofício pela Administração Pública. Isso está em consonância com os princípios da verdade material e da legalidade objetiva.

Com isso, faremos a seguinte abordagem: (i) em sede de preliminar, análise da decadência tributária; e (ii) no mérito, análise da tempestividade da peça de impugnação e da legislação posterior com multa mais favorável em processo pendente julgamento.

**DA PRELIMINAR:**

Em sede de preliminar, faremos a verificação do instituto da decadência tributária, pois se constata que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

A decadência deve ser verificada considerando-se a Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

***Súmula Vinculante nº 8 do STF:*** “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004, *in verbis*:

***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.** (g.n.)

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

***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.*

***Parágrafo Único.*** O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Quanto ao lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º, o seguinte:

***Art. 150.*** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade

*administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 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.*

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I, do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

*“Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.”*

Assim, como a autuação se deu em **22/08/2007**, data da ciência do sujeito passivo (fl. 01), e a multa aplicada decorre do período compreendido entre **01/1999 a 06/2003**, reconhece-se que ocorreu parcialmente a decadência tributária e que deverão ser excluídos do total da multa os valores apurados até a competência **11/2001**, inclusive, e também na competência **13/2001**.

Esclarecemos que a competência 12/2001 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese impositiva (situação fática da hipótese de incidência da multa) somente ocorrerão a partir de 01/2002, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Com isso – como o crédito foi constituído com fundamento no direito potestativo do Fisco em lançar os valores da multa determinados pela legislação vigente –, a decadência tributária será parcial, eis que a competência 12/2001 e as competências 01/2002 a 06/2003 não estão abarcadas pelo instituto da decadência quinquenal.

Diante disso, em decorrência dos princípios da autotutela administrativa, da verdade material e da legalidade objetiva, reconheço que ocorreu a decadência tributária até a

competência 11/2001, inclusive, e também na competência 13/2001, e passo ao exame de mérito.

### **DO MÉRITO:**

**Com relação à tempestividade da peça de defesa**, vê-se que o prazo para apresentação de impugnação (defesa) está estampado no Decreto nº 70.235/1972 – diploma que rege o Processo Administrativo Fiscal (PAF) –, e são estabelecidos nos seguintes termos:

*Art. 5º. Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.*

*Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.*

(...)

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. (g.n.)*

O termo inicial para contagem do prazo é o primeiro dia útil posterior à ciência do contribuinte, pois, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, exclui-se o dia do começo e inclui-se o do vencimento.

A regra na contagem dos prazos processuais é a continuidade, ou seja, os prazos não se suspendem nem se interrompem, com exceção das hipóteses de força maior ou de caso fortuito, como greves ou outros fatos que impeçam o funcionamento dos órgãos da Administração. Essas hipóteses devem ser devidamente comprovadas nos autos e, no momento, não as encontramos presentes neste processo.

É importante esclarecer que a Portaria RFB nº 10.875/2007 não admite o início do processo administrativo fiscal diante da apresentação da impugnação fora do prazo, salvo se suscitada a tempestividade como preliminar, veja-se:

*Art. 2º. O processo administrativo fiscal inicia-se:*

*I - com a impugnação tempestiva da NFLD e do Auto de Infração;*

(...)

*Art. 10. A petição apresentada fora do prazo não caracteriza a impugnação, não instaura a fase litigiosa do procedimento, não suspende a exigibilidade do crédito tributário e não comporta julgamento de primeira instância, salvo se caracterizada ou suscitada a tempestividade como preliminar. (...) (g.n.)*

No presente caso, o contribuinte suscita a tempestividade, no preâmbulo de sua peça de impugnação, alegando tê-la formalizado dentro do prazo legal, considerando que a peça impugnatória, em contraposição à NFLD nº 37.016.405-9, apresentada em 20/09/2007, foi elaborada de forma única e genérica como impugnação aos Autos de Infração nº 37.016.402-4, 37.016.403-2 e 37.016.404-0 (expressamente citados nos termos da referida defesa). Contesta, desta forma, o Termo de Revelia emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Aracaju (fls. 61 /62 e AR de envio à fl. 63)

Com isso, a decisão que julgar impugnação intempestiva com arguição de tempestividade – em lançamento fiscal de ofício, seja por meio de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD), seja por meio de Auto de Infração (AI) –, apreciará tão-somente a tempestividade arguida, tendo em vista que não foi instaurada a fase litigiosa em relação às demais matérias constantes da peça impugnatória, as quais não serão conhecidas, nos termos do art. 10 da Portaria RFB nº 10.875/2007. Isso está em consonância com art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

**Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. (g.n.)**

Constata-se que a autuada teve ciência dos Autos de Infração em 22/08/2007 (quarta-feira), fls. 01. Assim, o prazo para postular a sua impugnação teve início em 23/08/2007 (quinta-feira), conforme art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, acima transcrito. O termo final do prazo de impugnação ocorreu em 21/09/2007 (sexta-feira). Entretanto, a formalização da impugnação só ocorreu em 20/11/2007 (terça-feira), fl. 65, em torno 60 (sessenta) dias após a expiração do prazo legal.

Nesse sentido, resta claro que a autuada não verificou o prazo para apresentação da peça de impugnação, só vindo a apresentá-la após o vencimento legal. Logo, está correto o procedimento adotado pela primeira instância administrativa, eis que a impugnação extemporânea, além de não instaurar a fase litigiosa do procedimento, acarreta preclusão, fato que impede o órgão julgador de conhecer as razões de defesa, restringindo-se o julgamento à arguição de tempestividade, nos termos do art. 10 da Portaria RFB nº 10.875/2007 e do art. 14 do Decreto nº 70.235/1972, ambos retromencionados.

Diante do exposto, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo na análise da tempestividade, nem se verifica qualquer nulidade no seu conteúdo ou na sua formalidade, eis que ela está em conformidade com a legislação jurídico-tributária de regência.

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

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei nº 11.941/2009.

Para tanto, inseriu o art. 32-A na Lei nº 8.212/1991, o qual dispõe o seguinte:

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

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

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

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

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

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

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

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

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

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

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

Considerando o grau de retroatividade média da norma previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

**CTN:**

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*(...)*

*II. tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*(...)*

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

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte, se a multa aplicada à época ou a calculada de acordo com o art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/1991.

Esclarecemos que não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, eis que este remete para a aplicação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais, vejo que as suas regras estão em outro sentido. As multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago.

Assim, há diferença entre as regras estabelecidas pelos artigos 32-A e 35-A, ambos da Lei nº 8.212/1991. Quanto à GFIP não há vinculação com o pagamento. Ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas, estará o contribuinte sujeito à multa do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991.

O art. 44 da Lei nº 9.430/1996 dispõe o seguinte:

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

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

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

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

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

9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não se aplica o artigo 43 da mesma lei:

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

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

Em síntese, para aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas apenas as regras do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria. É irrelevante para tanto se houve ou não pagamento/recolhimento e, no caso que tenha sido lavrado Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP), qual tenha sido o valor nele lançado.

### **CONCLUSÃO:**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que: (i) sejam excluídos, em decorrência da decadência tributária quinquenal, os valores apurados até a competência 11/2001, inclusive, e também na competência 13/2001; e (ii) seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A da Lei nº 11.941/2009 (nova legislação) e comparado ao cálculo anterior, para que seja aplicado o cálculo mais benéfico ao sujeito passivo, na forma do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.