



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

Processo nº 10510.004040/2007-17
Recurso nº 263.754 Voluntário
Acórdão nº 2401-01.868 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de junho de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente GUAPO RECURSOS HUMANOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 28/05/2007

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 4º DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, I DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - NÃO ENTREGA DE GFIP - FOLHA DE PAGAMENTO.

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, §4º da Lei n º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, I do RPS, aprovado pelo Decreto n º 3.048/1999.: “ **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. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)”.

Ao não informar em GFIP todos os fatos geradores referentes a competência 13/2005, acaba por incorrer o recorrente em falta sujeita a autuação

MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

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.

Assinado digitalmente em 26/07/2011 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA, 03/08/2011 por ELIAS SAMPAIO FREIRE

Autenticado digitalmente em 26/07/2011 por ELAINE CRISTINA MONTEIRO E SILVA
Emitido em 10/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) rejeitar a preliminar de nulidade; e II) no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para recalcular o valor da multa, limitando-a de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata o presente auto de infração, lavrado em desfavor do recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 4º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, I do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Segundo a fiscalização previdenciária, o autuado não informou à previdência social por meio da GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias referente ao 13º salário de 2005.

Importante, destacar que a lavratura da NFLD deu-se em 14/08/2006, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 15/08/2006.

Não conformado com a autuação, o recorrente apresentou impugnação, fls.213 a 226

Foi emitida Decisão-Notificação confirmando a procedência total do lançamento, fls. 255 a 259.

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls.265 a 278. Em síntese, a recorrente em seu recurso alega o seguinte:

1. O recolhimento bem como a respectiva informação dos pagamentos de 13. Salário ocorreram na competência 11/2005.
2. A norma que determinou a utilização de guia específica para o 13. Salário só entrou em vigor em 24.11.2005, não atingindo os atos já concretizados anteriormente, como é o caso dos autos.
3. Não pode a empresa ser punida por não ter observado procedimento cuja imperatividade deu-se quando já cumprida a obrigação acessória de outro modo até então permitido.
4. Assim, requer o provimento do recurso apresentado, devendo ser desconstituída a NFLD.
5. Todas as defesas propiciam ao acusado arguir a defesa indireta de mérito, seja impeditiva, modificativa ou extintiva, basta ocorrer a circunstância de fato adequada.
6. Que apresentou as guias de recolhimentos, referente ao período cobrado pelo autuante, de maneira global, sem que fosse recolhido separadamente por empresa, o que gerou os lançamentos de débitos indevidos, uma vez que o INSS não pode penalizar o contribuinte por seu erro, uma vez que não recolheu à previdência social, os valores das contribuições individualizados por empresa.
7. Afirma que o recolhimento das contribuições, não individualizados por empresa, feito erroneamente por preposto autorizado, seja qual for a origem do erro, não inibe o seu direito de pleitear a nulidade dessa cobrança, lhe restituindo o que é de direito.
8. Que em persistindo a procedência da NFLD estará o fisco incorrendo em BIS IN IDEM.

9. Que não obstante a autuada ter para exibição imediata todos os elementos e livros pedidos o AFPS contentou-se em levar consigo as folhas de pagamento e os recolhimentos previdenciários, tendo autuado a empresa sem nem mesmo apreciar os documentos contábeis da mesma. O AFPS não compareceu a autuada, simplesmente enviou via AR o auto de infração realizado via computador, sem qualquer pedido de explicações por parte da empresa autuada, fato esse presenciado por terceiros que assinaram o envelope de AR entregue pelos correios, contrariando os preceitos legais do art. 12, VI, do CPC.
10. A impugnante argumenta que se dedica a prestação de serviços de contratação de mão-de-obra, mantendo sempre suas atividades de recolhimentos de contribuições em dias, principalmente ao que se refere aos empregados, o que ocasionou a multa fiscal foi devido a empresa fazer os seus recolhimentos de uma maneira globalizada, ou seja, apenas pela matriz, sem individualizar as demais empresas do grupo.
11. Diz que o procedimento fiscal do AFPS autuante não guarda conformidade com as normas que regem os atos administrativos vinculados e regrados, como costumeiramente acontece com atividade lançadora e de constituição previdenciário(CF/88, art. 50, caput, 1ª parte, incisos II e LV, art. 150, inciso IV, c/c art. 34 § 1º das disposições constitucionais transitórias, CC, arts. 145, II e V e art. 146 e seu Parágrafo Único.
12. Cita o art. 10 do Decreto nº 7.235, de 06.03.1972, e o artigo 194 incisos VI e VII da Lei 1711/52 e afirma que a lavratura dos autos fora do local da autuada caracteriza assim, violação do dever funcional, além de retirar qualquer validade administrativa ou eficácia jurídica às aludidas peças básicas do processo fiscal, nulificando-o *ab initio*.
13. Fala da GFIP Guia de recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social — competências abril de 2003 a março de 2005, diz que o fato gerador do FGTS é o pagamento de remuneração a empregado e afirma que todo e qualquer levantamento de débito do FGTS ou Demonstrativo do FGTS, a teor do auto deve, necessariamente, sob pena de nulidade, discriminar nominalmente(individualizar um a um) todos os empregados a que se referem os depósitos exigidos(CC, art. 82, 145, III e IV).
14. Afirma que os depósitos do FGTS têm, pois, endereço certo e conhecido: os empregados beneficiários dos mesmos, ou excepcionalmente, a empresa. Diz que para que a embargante pudesse se defender, mister se fazia que os autuantes identificassem quais os empregados a que se referem os depósitos de FGTS exigidos, quais seus salários e as datas em que ocorreram tais pagamentos.
15. Questiona como apresentar defesa ampla se o demonstrativo do Banco Arrecadador é global, nada individualiza, não contém nome de nenhum empregado nem a prova de relação empregatícia? E foi esse demonstrativo global do Banco Arrecadador que serve de base às inscrições da dívida e embasou a impugnação.
16. Com relação a contribuição da empresa sobre a remuneração de empregados afirma que bem antes de qualquer ação fiscal, procedeu o pagamento na íntegra de todo débito existente com o INSS, referente a recolhimento de contribuição social dos empregados, portanto torna nula qualquer ação fiscal a esse respeito.
17. Alega inconstitucionalidade do recolhimento do Salário-Educação até janeiro de 1997 e do dever de restituir durante todo o período que recolheu indevidamente.

18. Diz que até algum tempo atrás, predominava o consenso de que é de 5 anos o prazo para o contribuinte pedir restituição de indébito, contado da ocorrência dos fatos geradores do tributo. Essa crença veio porém a ser desconstituída pelo Superior Tribunal de Justiça, que demonstrou a falsidade da interpretação do CTN sobre a qual ela se apoiava, no que se refere aos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação (que hoje abrangem a quase totalidade das exações fiscais). Transcreve acórdão e explica as razões que a levaram a essa conclusão.
19. Com relação a remuneração paga aos segurados autônomos contribuintes individuais, não podem ser acatadas por contrariar os dispostos constitucionais.
20. Diz que foi declarada a inconstitucionalidade das expressões autônomos, avulsos e administradores, de acordo com o inciso I do art. 30 da Lei 7787/89, por não estarem compreendidas entre as fontes de custeio do inciso I, do art. 195 da Constituição Federal: a instituição da contribuição social incidente sobre tais remunerações somente poderia efetivar-se por meio de Lei Complementar (§ 40 do art. 195 e inciso I do art. 154 da Constituição Federal).
21. Alega que a impetrante tem o direito líquido e certo de somente recolher tributo ou contribuição social, criado modificado ou alterado, de acordo com o regramento expresso na Constituição em vigor (art. 195, I, da CF/88) e sempre com respeito ao direito adquirido, ao princípio da anterioridade ou da anualidade e ao princípio da legalidade.
22. Que sendo a contribuição social para INSS de administradores, somente poderia ser alterada ou modificada por Lei Complementar, nunca através de Regimento Interno e ou Portaria, o que fere e ofende direta e frontalmente a Constituição. Diz que não estava obrigado a recolher uma contribuição que se tornou inconstitucional, por vício formal do ato legislativo que a modificou.
23. A impugnante argúi a inconstitucionalidade do regimento interno do INSS quanto ao seu artigo 145, VIII, e a Portaria no 4690/98.
24. Afirma que as Constituições Brasileiras sempre usaram o termo empregador salário, em sentido próprio e técnico como se encontram no Direito do Trabalho, que as formas de custeio existentes na Previdência Social eram compatíveis com esse sentido e que, assim, a hipótese não é de equívoco histórico, já amplamente absorvido e aceito pelo direito posto.
25. Afirma que o INSS não sofreu qualquer lesão, porque todos os tributos e contribuições foram recolhidos, o que pode ser comprovado com o exame dos documentos a disposição na Secretaria do Estado da Administração e respectivos lançamentos contábeis.
26. Diz não ter existido qualquer dolo ou má fé porque todos os tributos cobrados ou retidos na fonte foram recolhidos integralmente ao INSS.
27. Diz que a finalidade da GFIP é a comunicação espontânea do contribuinte ao fisco, relativamente aos tributos e contribuições devidos a serem recolhidos, desde que fiscalizados pelo órgão, nomeadamente em relação aos cobrados ou retidos na fonte. Que se o contribuinte, espontaneamente recolheu dentro dos prazos legais ou com acréscimos devidos, a finalidade da GFIP foi cumprida, e o contribuinte não pode ser apenado com multa confiscatória (como se tratasse de punir o delito de apropriação indébita do

recolhimento de INSS de empregados que, declarados na GFIP, não fosse não fosse recolhidos espontaneamente pelo contribuinte.

28. Argumenta que a multa confiscatória, no presente caso, através de uma interpretação forçada, completamente contrária à lei (art. 1º da Lei 840/49, CF/88, arts. 5º, II, 37 caput, e 150, I, CTN, arts. 141 e 142).
29. Diz que o fundamento constitucional que veda a aplicação do confisco tributário e a multa com este caráter, reside na impossibilidade de quebra de certas regras ou garantias que a própria Constituição assegura a todas as empresas privadas, citando o art 5º, XIII, art 170, caput, art 50 caput, ia parte, 150, II e 170,IV.
30. Cita o art. 194, VII da Lei 1711/52 e diz que nenhum servidor público está obrigado a cumprir ordem manifestamente ilegal, mas se cumpre, age voluntária e conscientemente, arcando com as consequências do ato abusivo e ilegal, nomeadamente as decorrentes do art. 40, "h" da Lei nº 4898/65.
31. Alega a impugnante ser parte ilegítima na autuação, como também é carecedor de ação, de acordo com a Lei objetiva, sabendo-se que todos os prestadores de serviços em relação ao recolhimento de contribuições sociais, são de competência dos mesmos.
32. Que se é que existe um pretensão crédito a ser adimplido frente a Previdência Social, ou uma obrigação a cumprir literalmente não será apenado o responsável pelo débito constitutivo, ainda porque cada um por si, responde pelo recolhimento de suas contribuições, devido serem terceiros responsáveis.
33. Diz que a fixação do prazo pelo pagamento de tributo é matéria reservada à lei, não podendo ter por veículo ato interno da administração, no caso, portaria.
34. Requer ao fim, seja julgado improcedente a NFLD.

A receita Previdenciária apresenta contra-razões às fls. 223 a 229, em rebate os argumentos apresentados pelo recorrente, requerendo ao final a improcedência do recurso.

É o relatório.

Voto

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 292. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

Apesar de não arguido preliminares, da análise do recurso, entendo que alguns argumentos trazidos pelo recorrente, devem ser apreciados preliminarmente, uma vez que interferem na validade do procedimento adotado, e por consequência da NFLD lavrada.

VALIDADE DO PROCEDIMENTO

Em primeiro lugar cumpre-nos destacar que o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento de defesa, ou descumprimento dos preceitos legais por parte da autoridade fiscal, quando da lavratura da NFLD. Destaca-se como passos necessários a realização do procedimento:

- autorização por meio da emissão do Mandato de Procedimento Fiscal – MPF- F e complementares, com a competente designação do auditor fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;
- intimação para a apresentação dos documentos conforme Termos de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;
- autuação dentro do prazo autorizado pelo referido mandato, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes.

Neste sentido, as alegações de que o procedimento não poderia prosperar por não ter a autoridade cumprido os requisitos legais não lhe confiro razão. Não só o relatório fiscal da infração, como também os Termos de Intimação para Apresentação de Documentos, não cumpridos a tempo e modo, demonstram o descumprimento da obrigação acessória.

Note-se, que não existe qualquer irregularidade no encaminhamento dos documentos pelos correios, tendo em vista que foram solicitados os documentos, conforme consta do Termo de Intimação para apresentação de documentos – TIAD.

Ainda no que pertine a nulidade, por ter o AI sido encaminhado pelo correio sem que o recorrente tivesse ciência pessoal, ou mesmo recebida por pessoa não autorizada

para o mesmo, razão também não confiro ao recorrente. Tendo o AI sido encaminhada por via postal, o recebimento independe de que a haja recebido. No mesmo sentido posiciona-se o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

SÚMULA Nº6

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

DO MÉRITO

No recurso em questão, o contribuinte resumiu-se a atacar a validade do procedimento fiscal e fatos relacionados as contribuições apuradas na NFLD , argumentando que não foram considerados todos os créditos, tendo em vista o recolhimento centralizado bem como inconstitucionalidade de contribuições, contudo, sem refutar, qualquer dos fatos geradores que ensejaram a autuação . Dessa forma, em relação aos fatos que ensejaram a autuação, como não houve recurso expresso aos pontos da Decisão-Notificação (DN) presume-se a concordância da recorrente com a Decisão Notificação.

Uma vez que houve concordância, lide não se instaurou e, portanto, deve ser mantida a Decisão-Notificação. Caso não concordasse com as faltas que lhe foram imputadas deveria o recorrente, manifestar-se a respeito, sendo que ao não fazê-lo acaba por concordar com a autuação.

DAS INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS

No que tange a arguição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária que dispõe sobre o recolhimento de contribuições, quanto a contribuições para o SALÁRIO EDUCAÇÃO E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, bem como da multa aplicada, frise-se que incabível seria sua análise na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis os prazos regulados na Lei n º 8.212/1991. Contudo, não compete apreciar dita matéria no corpo do processo em questão, visto tratar-se de AI e não NFLD.

No mesmo sentido, não devem ser apreciados argumentos não pertinentes ao lançamento ora analisado, quais sejam, direito a restituição, aplicação de juros e multa, tendo em vista não se trata de matéria afeta a autuação.

QUANTO A INFRAÇÃO

Trata-se de auto de infração por não ter o contribuinte realizado a entrega de documento GFIP. Conforme prevê o art. 32, IV da Lei n º 8.212/1991, o contribuinte é obrigado informar ao INSS, por meio de documento próprio, informações a respeito dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

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. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)- (grifo nosso)

Segundo a fiscalização previdenciária, a recorrente deixou de informar em GFIP a totalidade dos fatos geradores, para competência 13/2005.

Importante salientar, que no recurso em questão, o contribuinte resumiu-se a atacar a validade do procedimento fiscal, por considerar as multas exorbitantes para uma micro empresa sem refutar propriamente, qualquer dos fatos geradores apurados, porém em momento algum, questionou a inexistência dos fatos geradores. Dessa forma, em relação aos fatos geradores objeto da presente autuação, como não houve recurso expresso aos pontos da Decisão-Notificação (DN) presume-se a concordância da recorrente com a DN.

Dessa maneira, não tem porque o presente auto-de-infração ser anulado em virtude da ausência de vício formal na elaboração. Foi identificada a infração, havendo subsunção desta ao dispositivo legal infringido. Os fundamentos legais da multa aplicada foram discriminados e aplicados de maneira adequada.

Destaca-se 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.

Como é sabido, a obrigação acessória é decorrente da legislação tributária e não apenas da lei em sentido estrito, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

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 decorre 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 legislação engloba as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, conforme dispõe o art. 96 do CTN.

O Auto de Infração sendo aplicado da maneira como foi imposto não se transforma em meio obtuso de arrecadação, nem possui efeito confiscatório. Na legislação previdenciária, a aplicação de auto de infração não possui a finalidade precípua de arrecadação, o que pode ser demonstrado pela previsão de atenuação ou até mesmo da relevação da multa, neste último caso, o infrator não pagará nenhum valor (art. 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999).

Vale destacar, ainda, que a responsabilidade pela infração tributária é em regra objetiva, isto é independe de culpa ou dolo.

Não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91.

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em lei. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, convertida na Lei 11941/2008, inseriu o art. 32-A, 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:*

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.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“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.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“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 “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio de notificação fiscal, tendo em vista que no termo de Encerramento da Auditoria Fiscal – TEAF consta a lavratura de NFLD para as competências em que se constatou a omissão de GFIP e, no caso de ter havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No caso da procedência dos lançamentos, prevalece o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

No caso da autuação em tela, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 4º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou

Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de contribuição não declarada, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

Nesse sentido, entendendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto, voto pelo CONHECIMENTO do recurso para rejeitar a preliminar de nulidade no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para recalcular o

valor da multa, limitando-a de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira