



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10530.003467/2007-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-011.182 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 02 de abril de 2024
Recorrente DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA E OUTROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2003 a 28/02/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. CONTRIBUIÇÕES COTA PATRONAL.

Incidem contribuições sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos empregados pela empresa, bem como sobre a remuneração paga ou creditada a contribuintes individuais, nos termos da Lei Orgânica da Seguridade Social.

Incidem contribuições sobre a remuneração paga, devida ou creditada aos empregados, a cargo da empresa, cota patronal.

GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

A possibilidade da responsabilização tributária por solidariedade entre integrantes de um "grupo econômico", seja ela "de direito" ou "de fato" tem fundamento nos incisos I e II do artigo 124 do Código Tributário Nacional (por expressa determinação legal), que nos leva ao inciso IX do artigo 30 da Lei 8.212/1991, nos casos em que se constata a "confusão patrimonial" (interesse comum no fato gerador).

MULTA. RECÁLCULO. GFIP. OMISSÃO. FATOS GERADORES

Constitui infração apresentar, a empresa, a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Com o advento da Lei 11.941.09, para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, "c", do CTN:

(a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, § 6º da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 284, II e art. 373 do Decreto nº 3.048/99 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória, nos

termos do art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, caso seja mais benéfico. Vencida a Conselheira Monica Renata Mello Ferreira Stoll, que negava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flávia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Diogo Cristian Denny (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA. E OUTROS., contra o Acórdão de julgamento de que decidiu pela parcial procedência da impugnação apresentada, reconhecendo a decadência parcial do crédito tributário, mantendo as demais disposições da autuação.

O lançamento se refere às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, referentes à parte patronal, às destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, bem como às contribuições previdenciárias dos próprios segurados empregados.

O Acórdão recorrido (e-fls. 1.873, e seguintes) reproduz o detalhamento do relatório fiscal (e-fls. 41 e seguintes):

1- DIA - Diárias Viagens Motoristas, que correspondem aos valores pagos aos motoristas (empregados), a título de diárias para viagens, as quais excederam 50% (cinquenta por cento) de suas remunerações, apurados com base nos recibos encontrados nos dossiês individuais dos motoristas, período 03/2003 a 09/2004, e também recibos disponibilizados em uma pasta individual, denominada Recibos Viagens Motoristas, referente ao último trimestre 2004;

2- AID - Aferição Indireta Diárias, que corresponde à aferição indireta dos valores pagos aos motoristas (empregados) a título de diárias para viagens, cujos recibos relativos ao período 01/2005 a 02/2007 foram apresentados de forma deficiente. Essa fiscalização em observância aos recibos constantes na pasta “Recibos Viagens Motoristas”, relativo ao último trimestre/2004, que ao nosso ver, foram entregues à auditoria, por engano, em meio às pastas de arquivos da GFIP e dossiês dos empregados desligados, superam aos recibos apresentados para o ano de 2005. Em síntese: os recibos, que segundo a empresa, referem-se a viagens dos motoristas durante todo o ano de 2005, equivalem apenas à pasta do último trimestre/2004. E ainda, considerando que em nenhum ano houve escrituração contábil de tais recibos, essa fiscalização, buscando proteger o crédito previdenciário, entende que houve supressão na

apresentação de tais documentos. Buscando-se a solução do impasse da melhor forma possível, foi emitido novo TIAD, em 25/09/2007, solicitando que os recibos não entregues fossem disponibilizados na repartição da Secretaria Federal do Brasil em 27/09/2007, prorrogado para 05/10/2007, por solicitação da empresa. Como a entrega não ocorreu, procedeu-se à aferição indireta dos valores, com base no ano de 2004, único ano em que essa fiscalização teve acesso aos recibos que condizem com a atividade desenvolvida pelos motoristas, que segundo relato de um motorista que já trabalhou na empresa, “passam a maior parte do tempo viajando”.

Houve a caracterização da formação de Grupo Econômico de Fato entre as empresas Distribuidora Barreiras de Alimentos Ltda., Nova Colina Administradora de Bens Patrimoniais Ltda. e Cerealista Castro Ltda.

As empresas apresentaram suas defesas em sede de primeira instância, deixando de apresentar em sede recursal.

A contribuinte principal apresentou Recurso Voluntário nas e-fls. 1902, e seguintes, aduzindo em síntese as mesmas alegações de primeira instância, acrescentando o seguinte:

- i)* No que diz respeito à formação de grupo econômico alegou que não poderia responsabilizar os sócios gerentes, tendo em vista que esses não são responsáveis pelo crédito fiscal, bem como alega ilegitimidade passiva;
- ii)* No que diz respeito à aferição indireta sobre as diárias pagas aos motoristas, alega que essas são indevidas em razão da natureza indenizatória da verba;
- iii)* Pede a aplicação da multa mais benéfica;

É o presente relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado.

Compulsando dos autos, verifica-se que existem 3 empresas no polo passivo demanda administrativa, quais sejam: *i)* Distribuidora Barreiras de Alimentos Ltda.; *ii)* Nova Colina Administradora de Bens Patrimoniais Ltda.; *iii)* Cerealista Castro Ltda.

Consta a juntada de Recurso Voluntário da empresa Distribuidora Barreiras de Alimentos Ltda. nas e-fls. 1902, e seguintes.

Contudo, não localizei a intimação de todos os sujeitos passivos da decisão de Acórdão de impugnação de e-fls. 1.873, e seguintes. Assim, a fim de evitar possível cerceamento de defesa, é necessária sanar a falha processual.

Cumprir ressaltar que na e-fls. 1.806, existe despacho para intimação das empresas solidárias na autuação para apresentarem as respectivas defesas, ou seja, houve a observação do cumprimento das formalidades para os atos processuais.

Com isso, a empresa Nova Colina Administradora de Bens Patrimoniais Ltda. apresentou impugnação nas e-fls. 1.818 e seguintes, não havendo, entretanto, apresentação de defesa da empresa Cerealista Castro Ltda. e dessa última, estaria, portanto, preclusa sua manifestação.

Já a empresa solidária Nova Colina Administradora de Bens Patrimoniais Ltda. devidamente intimada não apresentou seu recurso.

Portanto, passo a analisar o mérito da contribuinte principal Distribuidora Barreiras de Alimentos Ltda.

DA FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO DA SOLIDARIEDADE ATRIBUÍDA

Os fatos citados no relatório fiscal são motivos para manter a solidariedade em questão, uma vez que precede de exigências legais apresentar os dados, documentos e informações correntes e necessárias para análise e apuração da constituição do crédito, quando da ocorrência do fato gerador.

No recurso apresentado, alega a recorrente que há solidariedade para com as referidas obrigações tributárias, uma vez que a acusação de grupo econômico e que tal fato não teria ocorrido.

Da leitura do relatório fiscal, foi usado como fundamento da caracterização do grupo econômico de fato as disposições constantes do inciso IX, do artigo 30, da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, assim transcrito:

"Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IX as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei";

Tal dispositivo é repetido pelo art. 222 do Regulamento da Previdência Social (Decreto n.º. 3.048, de 06/05/1999):

Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento (redação dada pelo Decreto n.º 4.032, de 2001).

Nos termos do Art. 494 da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 13 de novembro de 2009, há a caracterização de grupo econômico quando:

"494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Art. 495. Quando do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do inciso IX do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991, serão cientificadas da ocorrência".

E também pela Instrução Normativa INSS/DC n.º 100, de 18/12/2003, vigente à época do lançamento:

"Em face deste arcabouço legal, identificada a existência de "grupo econômico de qualquer natureza" (portanto, inclusive os "de fato"), é exigível a contribuição previdenciária de qualquer de seus integrantes, por força da responsabilidade solidária".

O Código Tributário Nacional também prevê expressamente essa possibilidade, no art. 124, *in verbis*:

Art. 124 São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II- as pessoas expressamente designadas por lei. Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Assim, a possibilidade da responsabilização tributária por solidariedade entre integrantes de um "grupo econômico", seja ela "de direito" ou "de fato" tem fundamento nos incisos I e II do artigo 124 do Código Tributário Nacional (por expressa determinação legal), que nos leva ao inciso IX do artigo 30 da Lei 8.212/1991, nos casos em que se constata a "confusão patrimonial" (interesse comum no fato gerador).

Em seu recurso afirma a recorrente que o pagamento dos empregados registrados na empresa solidária foi contabilizada por ela, que assumiu todos os ônus do recolhimento das contribuições, e que ao exigir

Conforme a decisão de piso e também com o relatório fiscal, verificou-se o seguinte:

“Alega a empresa Nova Colina que ela somente foi constituída em agosto de 2004, não podendo ser responsabilizada por atos ocorridos antes desta data.

Com efeito, a empresa Nova Colina somente passa a integrar o referido grupo econômico a partir de sua constituição como empresa, não havendo prova nos autos de sua existência anterior como empresa de fato. Assim, a empresa Nova Colina é responsável solidária com as empresas Cerealista Castro e DIBAL, em razão de grupo econômico de fato, a partir de agosto de 2004.

Em razão da decadência, estão sendo excluídas do presente débito as competências 03/2003 a 12/2003, permanecendo as competências 01/2004 a 02/2007. Nas competências 01/2004 a 07/2004, são responsáveis solidárias apenas as empresas Cerealista Castro Ltda e Distribuidora Barreiras de Alimentos Ltda (DIBAL), sendo responsáveis pelas competências 08/2004 a 02/2007 as empresas Cerealista Castro Ltda, Distribuidora Barreiras de Alimentos Ltda e Nova Colina Administradora de Bens Patrimoniais Ltda”.

Cumpra esclarecer que quando há a constatação de um ilícito, existe a *distribuição do ônus da prova* entre fisco e contribuinte. Nesse sentido, é o que diz o disposto no artigo 9º do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

“Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”. Grifou-se.

Em que pese o ônus da prova dos fatos constitutivos do direito ser do interessado nos fatos ocorridos, percebe-se com o dispositivo acima citado, que o legislador quis que nos casos de penalidades ou ilícitos houvesse uma espécie de "distribuição do ônus da prova", a fim de que a fiscalização tivesse também que suportar o encargo de provar com elementos indispensáveis à comprovação do ilícito ocorrido.

No caso dos autos, verifico que o fisco realizou o procedimento de provar a irregularidade praticada de forma ampla e a recorrente não obrou afastar as constatações feitas pelas fiscalizações.

Assim, mantenho a solidariedade passiva dos sócios administradores e a de grupo econômico.

DA AFERIÇÃO INDIRETA – DIÁRIAS

A recorrente contesta a natureza da verba paga sob a rubrica diária, bem como contesta o mérito da autuação, questionando o método da aferição indireta adotada na autuação:

“ (...) É de se saber no caso em tela, que a partir de 2005 houve diminuição no número de viagens realizadas pelos empregados da recorrente, exclusivamente, porque a referida diminuiu sua frota de carretas e adquiriu bi-trens, uma vez que estes têm capacidade para transportar muito mais carga, o que consequentemente acarretou diminuição das viagens, o que se confirma com os comprovantes de compra.

Notadamente, a recorrente fiel cumpridora de suas obrigações fiscais, assiste sua segurança jurídica ameaçada face a levantamentos tributários tão frágeis. Se torna cada dia mais comum agentes do fisco procedendo a irregulares levantamentos, pois que se baseiam na presunção de culpa do contribuinte, verdadeiro absurdo.

A fiscalização chega a utilizar expressões de ironia, como quando aduz: perceberam que estavam diante de fato gerador que seria levantado na auditoria, assim, “coincidentemente” houve drástica redução no número de dias em que os motoristas viajavam, de forma, que não excedeu, em nenhum caso, a remuneração paga aos segurados mensalmente.

Em verdade, é latente que o auditor fiscal direciona o levantamento ao objetivo de autuar, ao invés de buscar na empresa elementos que pudessem explicar o motivo da redução das viagens, preferiu presumir que se tratava de uma omissão da empresa.

Mais uma vez, é de se ressaltar que a redução se deu à vista de que a empresa investiu na compra de bi-trens, que possuem capacidade de transportar um número muito maior de carga do que as carretas, o que por óbvio, reduz o número de viagens.

No que se seguiu, mais uma vez erra a fiscalização ao questionar ironicamente (sem comprovação ou dados que embasem suas alegações) que sendo o empregado contratado na função de motorista de caminhão, carreta ou bi-trem, responsável pela carga, transporte e descarga do caminhão de mercadorias para venda em diversas cidades, se o mesmo viajara 6, 7 ou 8 dias no mês, o que este faria nos demais dias em que não está viajando.

Ora, se tivesse aprofundado sua fiscalização saberia que nos demais dias em que não estão viajando os motoristas ficam fazendo acompanhamento da manutenção e revisão veiculo.

Somado a isto, saberiam os nobres julgadores acaso tivesse havido uma fiscalização mais acurada, que foi celebrada convenção coletiva, que instrui esse recurso, com o sindicato dos motoristas em que ficou firmada uma redução nas viagens, de modo que as diárias com viagens não ultrapassariam os 50% (cinquenta por cento) da remuneração desses empregados, conforme previsão legal.

É de se ressaltar que o quadro de motoristas não permaneceu o mesmo, houve diminuição sim, à vista de que a quantidade de viagens diminuiu, prova disso são as rescisões de contrato de trabalho que juntamos à presente.

Assim, conclui-se, ao revés do quanto alegado pelo fiscal que a diminuição no número de viagens se deu porque a recorrente adquiriu bi-trens com capacidade maior no transporte de carga e ainda, porque foi celebrado acordo coletivo com os motoristas que previa diminuição nas viagens conforme já explicitado.

Assim, tem-se por descabida a aferição indireta dos anos de 2005, 2006 e 2007 tendo como base o ano de 2004, uma vez que como demonstrado a realidade da empresa foi modificada, vale dizer, motivos fáticos e mudanças internas corroboraram para diminuição das viagens dos motoristas”.

De acordo com o Relatório Fiscal, foi aferida contribuição previdenciária lavrada no seguinte levantamento:

“ AID - Aferição Indireta Diárias, que corresponde à aferição indireta dos valores pagos aos motoristas (empregados) a título de diárias para viagens, cujos recibos relativos ao período 01/2005 a 02/2007 foram apresentados de forma deficiente. Essa fiscalização em observância aos recibos constantes na pasta “Recibos Viagens Motoristas”, relativo ao último trimestre/2004, que ao nosso ver, foram entregues à auditoria, por engano, em meio às pastas de arquivos da GFIP e dossiês dos empregados desligados, superam aos recibos apresentados para o ano de 2005. Em síntese: os recibos, que segundo a empresa, referem-se a viagens dos motoristas durante todo o ano de 2005, equivalem apenas à pasta do último trimestre/2004. E ainda, considerando que em nenhum ano houve escrituração contábil de tais recibos, essa fiscalização, buscando proteger o crédito previdenciário, entende que houve supressão na apresentação de tais documentos. Buscando-se a solução do impasse da melhor forma possível, foi emitido novo TIAD, em 25/09/2007, solicitando que os recibos não entregues fossem disponibilizados na repartição da Secretaria Federal do Brasil em 27/09/2007, prorrogado para 05/10/2007, por solicitação da empresa. Como a entrega não ocorreu, procedeu-se à aferição indireta dos valores, com base no ano de 2004, único ano em que essa fiscalização teve acesso aos recibos que condizem com a atividade desenvolvida pelos motoristas, que segundo relato de um motorista que já trabalhou na empresa, “passam a maior parte do tempo viajando”.

(...)

Concluindo, sendo o trabalhador contratado como motorista de caminhão, carreta ou bitrem, responsável pela carga, transporte e descarga do caminhão de mercadorias para venda em diversas cidades, se o mesmo viaja apenas 6, 7 ou 8 dias no mês, o que faria esse empregado nos demais dias em que não viaja? Note-se que em 11/2003, a empresa possuía um quadro de 63 motoristas, em 08/2006, o quadro permanecia em 63 motoristas.

Assim, pelos motivos expostos, as diárias para viagens com relação aos anos de 2005, 2006 e 2007 Qan/fev) foram aferidas indiretamente, tendo como base o ano de 2004”.

O procedimento encontrado pela fiscalização decorreu das informações identificadas nas operações realizadas pelas empresas envolvidas no fato gerador, e embasada pela técnica do arbitramento.

Nesse sentido, a Lei 8.212, de 1991, art. 33, §§ 3º e 6º é explícita ao atribuir à fiscalização o poder de (a) lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário, no caso de recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente; (b) apurar e lançar as contribuições devidas quando constatar que a contabilidade não registra a realidade da remuneração dos segurados a seu serviço e (c) desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado, quando constate que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições que caracterizem tal condição:

Lei 8.212, de 1991

Art. 33

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 449, de 2008) (no mesmo sentido, o art. 233 do RPS)

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário. (Grifou-se.)

Nesse sentido, acompanho a decisão de primeira instância, já que a prova do direito é de quem alega e nesse caso, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei n.º 9.784/99 em seu art. 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei”.

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão n.º 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se)”.

Assim, não assiste razão a recorrente.

DA MULTA APLICADA- DO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO

Tendo em vista que o Sujeito Passivo deixou de declarar em suas GFIP's mensais a totalidade das remunerações pagas aos seus segurados empregados e contribuintes individuais, a Fiscalização constatou que o contribuinte incorreu em infração ao artigo 32, inciso IV e parágrafo 3º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação da Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, já transcrito, e ao artigo 225, inciso IV, e parágrafo 4º do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99.

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da MP n.º 449/08, convertida na Lei n.º 11.941/09. Ela inseriu o art. 32-A na Lei n.º 8.212/91 e alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas ao inciso IV do art. 32 da Lei n.º 8.212/91, *in verbis*:

“ 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 11.941, de 2009).

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

§ 3º **A multa mínima a ser aplicada será de:** (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 11.941, de 2009).

II – **R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.** (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

(grifou-se)

Logo, quando houver descumprimento da Obrigação Acessória prevista no art. 32, IV da Lei n.º 8.212/91, aplica-se a multa prevista acima. Ocorre que ela deverá ser aplicada da seguinte forma:

1. Soma-se o total das informações incorretas ou omitidas;
2. Divide-se o total em grupos de 10. Para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas será aplicada a multa de R\$ 20,00 (art. 32-A, I);
3. Além dessa multa, aplica-se a multa de 2% 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% (art. 32-A, II);
4. A multa mínima a ser aplicada será de R\$ 500,00, para o caso da multa prevista no inciso I e R\$ 500,00 para a multa prevista no inciso II, ambos do art. 32-A da Lei n.º 8.212/91 (art. 32-A, § 3º, II).

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.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN, a norma anterior, ou a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para determinar o recálculo da multa, conforme o art. 32-A da Lei 8.212/91, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte, mantendo-se as demais disposições da autuação.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator