



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

Processo n° 10830.722941/2012-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-002.732 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de setembro de 2013
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento, Remuneração de Segurados: Parcelas Descontadas dos Segurados, Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente CD-NC COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E TRANSPORTES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/12/2008

SIMPLES - INDEFERIMENTO DA INCLUSÃO

O indeferimento da inclusão do contribuinte no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno -SIMPLES, implica no recolhimento integral das contribuições previdenciárias .

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Em virtude do disposto no art. 17 do Decreto n° 70.235 de 1972 somente será conhecida a matéria expressamente impugnada.

MULTA MORATÓRIA E MULTA DE OFÍCIO

A multa moratória deve ser aplicada conforme previa o art. 35, II, da Lei n° 8.212/1991, com a redação vigente à época dos fatos geradores para as competências até 11/12/2008. Para a competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, multa de ofício. Não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

AUTO-DE-INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §5º, da Lei n° 8.212/91.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N° 449. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212. Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, 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

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos em dar provimento parcial do recurso, para que a multa dos Autos de Infração de Obrigação Principal - AIOP seja aplicada observando as disposições do artigo 35, II, da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores para as competências até 11/2008, inclusive. Vencidas na votação as Conselheiras Bianca Delgado Pinheiro e Juliana Campos de Carvalho Cruz, por entenderem que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 449/2008 (art. 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação da MP n.º 449/2008 c/c art. 61, da Lei n.º 9.430/96). Para o Auto de Infração de Obrigação Acessória a multa aplicada deve ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro.

Relatório

O presente processo engloba Autos de Infração de Obrigação Principal e Acessoria, tendo sido lavrado em 17/05/2012 e cientificado ao sujeito passivo através de edital afixado em 22/05/2012 e desafixado em 08/06/2012:

Auto de Infração DEBCAD nº 37.360.157-3 Contribuição da Parte Patronal (competências 07/2007, 08/2008 e 10/2008).

Auto de Infração DEBCAD nº 37.360.158-1 Contribuição dos Supurados Empregados (competências 12/2007 a 08/2008 e 10/2008).

Auto de Infração DEBCAD nº 37.360.159-0 Contribuições destinadas a Outras Entidades: SENAC, FNDE Salárioeducação, INCRA, SESC e SEBRAE (competências 07/2007 a 08/2008 e 10/2008).

Auto de Infração DEBCAD nº 37.360.161-1 Contribuição relativa à parte patronal – Arbitramento da base de cálculo (competências 09/2008 e 11/2008 a 13/2008).

Auto de Infração DEBCAD nº 37.360.162-0 Contribuição dos segurados empregados – Arbitramento da base de cálculo (competências 09/2008 e 11/2008 a 13/2008).

Auto de Infração DEBCAD nº 37.360.163-8 Contribuições destinadas a Outras Entidades: SENAC, FNDE Salárioeducação, INCRA, SESC e SEBRAE – Arbitramento da base de cálculo (competências 07/2007 a 08/2008 e 10/2008).

Auto de Infração DEBCAD nº 37.360.1603– Penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV e § 3º da Lei nº 8.212/91 Quanto à multa aplicada, a fiscalização informa que considerou o princípio da retroatividade benigna contemplada no inciso II, alínea “c”, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (CTN).

O Relatório Fiscal de fls. 69/83, diz que foi aplicada a multa de ofício (artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96), nas competências onde sua aplicação se mostrou mais benéfica ao contribuinte (competências 13/2007, 02/2008 a 10/2008 e 12/2008 a 13/2008), e restou agravada em 50% pelo fato do contribuinte não ter atendido às solicitações formuladas pela fiscalização nos prazos estabelecidos, conforme intimações encaminhadas, na forma do parágrafo 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

A decisão recorrida fez uma síntese da situação encontrada pelo Fisco com relação à autuada, que por economia processual aqui transcrevo:

Segundo Relatório Fiscal de fls. 69/83, foram informados os seguintes aspectos atinentes ao procedimento fiscal e ao lançamento:

1) Que o procedimento fiscal teve início com a remessa, por via postal, do Termo de Início de Procedimento Fiscal TIPF, datado

de 24/02/2011, através do Aviso de Recebimento – AR n° RJ 204687259BR. Que, referido documento foi devolvido com a observação de "Mudou-se".

Que, diante deste fato, a fiscalização reencaminhou o termo para o endereço da sócia administradora do contribuinte, conforme Aviso de Recebimento AR n° RJ204693722BR, recebido em 16/03/2011.

2) Que a sócia administradora, Sra Mônica Silva Ruas Dall Colletto, em contato telefônico, confirmou que havia recebido o termo e que compareceria à Delegacia da Receita Federal para prestar os esclarecimentos necessários e apresentar a documentação solicitada. Contudo, transcorrido o prazo concedido para entrega da documentação, a intimação não foi atendida.

3) Diante do contexto, informa que vários termos foram remetidos ao endereço da sócia, inclusive com a solicitação para que fosse providenciada a atualização cadastral da empresa, tendo sido recebidos, mas não foram atendidos pela mesma. Assim, ficou constatado que não havia nenhum interesse por parte da sócia administradora da empresa em regularizar a situação do contribuinte junto à Administração Tributária, ocasião na qual foram iniciados os procedimentos constantes do art. 37, incisos I e II da Instrução Normativa RFB n° 1.183, de 19/08/2011.

4) Em procedimento de diligência ao endereço da empresa constante de seu cadastro foi emitido o Termo de Constatação n°. 01. Através do Edital n° 10830/499/2011, afixado em 14/12/2011 e desafixado em 09/01/2012, o contribuinte foi cientificado do MPF 08104002011000733, do Termo de Início de Procedimento Fiscal TIPF e do Termo de Constatação n° 01. Em 12/04/2012, através do processo administrativo fiscal n°.10830.722118/201215, foi formalizado processo de representação para declaração de "Inaptdão da inscrição" do CNPJ do contribuinte, através de Ato Declaratório Executivo ADE, conforme previsto no art. 37, incisos I e II, e artigo 39, inciso II, parágrafo 2º. da Instrução Normativa RFB n° 1.183, de 19/08/2011. Em 16/04/2012, através do Ato Declaratório Executivo n° 06, publicado no Diário Oficial da União DOU de 17/04/2012, a inscrição do CNPJ da empresa foi declarada inapta.

5) Diante da não apresentação de qualquer documento por parte dos representantes da empresa, o procedimento de fiscalização foi realizado, com base nas informações contidas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, oriundas de declarações já apresentadas pela empresa.

6) Durante o procedimento fiscal ficou constatado que a empresa foi excluída do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte SIMPLES em 30/06/2007, continuando a transmitir as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP, como "Optante do Simples".

7) Este procedimento acarretou a não cobrança da totalidade das contribuições previdenciárias devidas pela empresa, impedindo a cobrança das contribuições relativas à parte patronal, bem como, as que diziam respeito a outras entidades e fundos (Terceiros).

8) O contribuinte efetuou, em várias competências constantes do período fiscalizado, retificações de declarações de GFIP já entregues, em desacordo com as normas que regem este procedimento, ocasionando, também, a cobrança a menor da parte referente à contribuição de segurados, além de não haver recolhido as contribuições descontadas dos segurados empregado e contribuinte individual a seu serviço.

9) Por este motivo, a fiscalização procedeu à constituição dos créditos previdenciários relativos às parcelas de contribuição dos segurados empregado e contribuinte individual, previstas no art. 20 e 21 da Lei nº 8.212/91, bem como, as contribuições patronais, previstas no artigo 22, incisos I, II e III, da mesma lei.

Dos fatos Declarações de GFIP com opção indevida e procedimentos de retificações incorretas.

10) Que, pela análise das GFIP entregues a fiscalização verificou que a empresa declarava-se como optante do SIMPLES. Contudo, na consulta ao sítio eletrônico "Portal do Simples Nacional", consta que a empresa teve a sua solicitação de inclusão naquele sistema "Indeferida por pendências não resolvidas". O sistema CNPJ/CONSULTA/HIST informa que a empresa foi excluída do simples em 30/06/2007. Que, portanto, considerando o fato da exclusão do SIMPLES em 30/06/2007, o contribuinte estava obrigado a entregar GFIP, como não optante do simples a partir da competência 07/2007.

11) Conclui que o não atendimento, por parte da sócia administradora da empresa, para que apresentasse documentos e fornecesse os esclarecimentos necessários, além de retificações de ter realizado declarações de GFIP entregues em desacordo com as normas vigentes, autorizaram a presunção de que a empresa não elaborou, em cada competência, folhas de pagamento e GFIP, com a efetiva inclusão de todos os segurados que lhe prestaram serviços, caracterizando a sonegação ou a apresentação deficiente de documentos e informações mencionados no art. 32, inciso IV, § 2º, da Lei nº 8.212/91.

12) Diante deste cenário, aduz a fiscalização que o crédito tributário foi constituído utilizando como base de cálculo do salário de contribuição, os seguintes critérios:

a) Competências 07/2007 a 08/2008 e 10/2008 totais da base de cálculo das remunerações declaradas nas GFIP entregues em cada competência.

b) Competências 09/2008 e 11/2008 a 13/2008 totais das massas salariais informadas nas RAIS entregues pela empresa **arbitramento**.

Após a impugnação, Acórdão de fls. 156/163, pugnou pela procedência do lançamento.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega:

- a) que a exclusão do SIMPLES está eivada de nulidade, porque o contribuinte não foi intimado da exclusão;
- b) que o levantamento traz valores para SENAC, FNDE, INCRA, SESC e SEBRAE sem indicar a razão pela qual está vinculado a tais pagamentos;
- c) que o levantamento é nulo por não indicar o motivo da autuação; não consta o que realmente foi infringido;
- d) que a autuação é subjetiva quanto ao recolhimento dos segurados empregados, ora dizendo que foram recolhidos a menor, ora, que não foram recolhidos.

Por fim, requer o provimento do recurso para revogar a decisão recorrida, decretar a insubsistência do auto de infração e que as intimações sejam feitas ao patrono da recorrente, no endereço que informa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

Da Preliminar

Não vislumbro a tese de nulidade da autuação, pois não foi observado qualquer vício no procedimento da fiscalização e formalização do lançamento. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216)

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O Relatório Fiscal de fls. 69/83, descreve de forma pormenorizada toda a situação encontrada quando da auditoria fiscal, tanto quanto à falta de empenho e

comparecimento do contribuinte no que se refere a apresentação de documentos que foram exaustivamente solicitados, até serem objeto de edital, quanto aos motivos que levaram ao lançamento por falta de recolhimento de contribuições previdenciárias, na forma como disposto pela legislação vigente.

Do Mérito

Quanto ao mérito do lançamento, é de se ver que do exame dos autos resta claro que a recorrente nunca foi optante do SIMPLES NACIONAL, conforme comprovam os dados constantes dos sistemas informatizados do programa às fls. 128/129. Ou seja, a recorrente solicitou a sua inclusão no SIMPLES em 01/07/2007, mas a mesma foi indeferida devido a pendências não resolvidas, resultando que em nenhum momento a empresa foi optante do Sistema.

Assim, não possui razão quando diz que não foi cientificada da exclusão do SIMPLES, porque na verdade não houve propriamente uma exclusão, já que a empresa não foi incluída no Sistema por pendências que impediram a sua inclusão e que não foram resolvidas pela mesma.

É inócua a assertiva de que a exclusão está eivada de nulidade, não podendo produzir efeitos, porque não houve sequer a inclusão. A empresa de forma simplista, tentou ser optante do SIMPLES, não verificou as condições necessárias, pois não resolveu as pendências existentes, decidindo por se dizer incluída, informando tal situação em GFIP e assim não recolhendo as contribuições previdenciárias patronais.

Agora, ao ser confrontada com a situação de fato existente, busca eximir-se da responsabilidade dizendo que não foi informada de circunstância que lhe cabia saber. Ademais, é bom que se diga que pela dificuldade encontrada pelo fisco para proceder à auditoria fiscal, sendo a recorrente intimada por edital, cientificada por edital, percebe-se que a autuada não se mostra disposta a ser diligente quanto a regularizar sua situação fiscal.

Quanto às contribuições arrecadadas para as Terceiras entidades, o crédito está suportado pela legislação vigente e que foi detalhada no Discriminativo Fundamentos Legais do Débito que acompanha o presente processo. A recorrente por sua atividade possui o CNAE FISCAL 47089099, CNAE 52493, Código FPAS – Fundo de Previdência e Assistência Social 515, o que corresponde ao Código de Terceiros 0115, recolhendo as contribuições para as entidades INCRA, FNDE< SENAC, SESC e SEBRAE.

De acordo com o artigo 94 da Lei n.º 8.212/91, o INSS tinha a competência de arrecadar e fiscalizar as contribuições devidas por lei a terceiros.

Com a edição da Lei n.º 11.098/2005, passou ao Ministério da Previdência Social a competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais atribuições correlatas e conseqüentes, inclusive as relativas ao contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento e foi autorizada a criação da Secretaria da Receita Previdenciária.

Posteriormente, com a Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007, ocorreu a fusão entre a Secretaria da Receita Federal (SRF) e a Secretaria da Receita Previdenciária (SRP), sendo criada a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

E, a Lei n.º 11.457/2007, em seu artigo 3º, atribui competência à Secretaria da Receita Federal do Brasil para planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas a tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições de Terceiros, mediante retribuição do percentual de 3,5% do montante arrecadado:

Art. 3º As atribuições de que trata o art. 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei. (Vide Decreto nº 6.103, de 2007).

§ 1º A retribuição pelos serviços referidos no caput deste artigo será de 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do montante arrecadado, salvo percentual diverso estabelecido em lei específica.

§ 2º O disposto no caput deste artigo abrangerá exclusivamente contribuições cuja base de cálculo seja a mesma das que incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditada a segurados do Regime Geral de Previdência Social ou instituídas sobre outras bases a título de substituição.

§ 3º As contribuições de que trata o caput deste artigo sujeitam-se aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios daquelas referidas no art. 2º desta Lei, inclusive no que diz respeito à cobrança judicial.

Portanto, o crédito referente às contribuições arrecadadas para as terceiras entidades está bem suportado na legislação vigente à época do fato gerador, não incorrendo em qualquer ilegalidade.

Também, não vislumbro qualquer subjetividade nas contribuições relativas aos segurados empregados e contribuintes individuais, pois como bem dito no relatório fiscal, o crédito foi levantado com base nas informações prestadas em GFIP, naquelas competências em que foram entregues GFIP's. Para as competências em que a empresa não entregou GFIP, os valores devidos foram arbitrados com base na RAIS.

As demais exações constantes do presente processo não foram argüidas pela recorrente e assim, em virtude do disposto no art. 17 do Decreto n.º 70.235 de 1972 onde somente será conhecida a matéria expressamente impugnada, deixo de me manifestar sobre os mesmos, tendo-se como acatados como lançados pela autuada:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Por derradeiro, é de se notar que no caso em tela, o fisco ao promover a aplicação da multa, efetuou uma comparação entre a multa de 24%, prevista no artigo 35, inciso II, da Lei n.º 8.212/91, acrescida da multa pelo descumprimento de obrigação acessória e pela multa imposta pela legislação vigente quando do lançamento, multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44, da Lei n.º 9.430/96, a fim de apurar o percentual mais benéfico ao contribuinte, por competência. Do que resultou que a multa de ofício, num percentual de 75%

foi aplicada nas competências de 12/2007, relativa ao 13º salário, 02/2008 a 10/2008, 12/2008 e 12/2008, relativa ao 13º salário, agravada em 50% devido a falta de atendimento às solicitações do Fisco, nas datas aprazadas.

Contudo, meu entendimento é que à luz da legislação vigente, as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei n.º 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/96; porém, se apesar do pagamento não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei n.º 8.212/91, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei n.º 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei n.º 9.430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

A multa do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da Lei 9.430/96, não é aplicado pelo motivo de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. Neste caso, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E, nas hipóteses em que o contribuinte não tiver recolhido e não tiver declarado em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212/91. Conforme já foi dito, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44

da Lei nº 9.430/96. A lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que a aplicação do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei n.º 11.941/2008, mais precisamente o artigo 35 A da Lei n.º 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei n.º 9430/96, já transcrito anteriormente.

Desta forma, até a competência 11/2008, deve ser aplicada a multa de mora como consta do artigo 35, II da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores. E, para a competência 12/2008, deve ser mantida como aplicada a multa de ofício, em virtude da aplicação do artigo 35-A da citada Lei n.º 8.212/91, introduzido pela MP 449 de 03/12/2008, convertida, posteriormente, na Lei 11.941, de 27/05/2009.

Este posicionamento vale para os AIOP DEBCAD 37.360.157-3; 37.360.158-1; 37.360.161-1; 37.360.162-0 e 37.360.163-8.

No que se refere ao AIOA DEBCAD 37.360.160-3, por falta de informação em GFIP de toda a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, além da informação errônea de que era optante do SIMPLES, a recorrente infringiu o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, ao INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse do Instituto, sendo que a apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, estava contida no artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

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

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

0 a 5 segurados	½ valor mínimo
6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo
16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo

101 a 500 segurados	10 x o valor mínimo
501 a 1000 segurados	20 x o valor mínimo
1001 a 5000 segurados	35 x o valor mínimo
Acima de 5000 segurados	50 x o valor mínimo

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no [inciso I](#), pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo [Decreto nº 4.729, de 9/06/2003](#))

III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no [inciso I](#), pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

§ 1º A multa de que trata o [inciso I](#), a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.

§ 2º O valor mínimo a que se refere o [inciso I](#) será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.

Era considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que era apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada, e seu valor total era o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

Entretanto,, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN. As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, já na redação da Lei n.º 11.941/2009, 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.”

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado:

- a) quando deixe de defini-lo como infração;
- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional.

Por todo o exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso, para que a multa dos Autos de Infração de Obrigação Principal –AIOP seja aplicada observando as disposições do artigo 35, II, da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores para as competências até 11/2008, inclusive. Para o Auto de Infração de Obrigação Acessória a multa aplicada deve ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

Processo nº 10830.722941/2012-21
Acórdão n.º **2302-002.732**

S2-C3T2
Fl. 184

CÓPIA