



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

Processo nº 10835.002292/2007-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-004.266 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de setembro de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente HOSPITAL E MATERNIDADE REGIONAL DE REGENTE FEIJÓ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/06/2006 a 30/09/2007

VALIDADE DA AUTUAÇÃO.

É válida a autuação quando não se configura óbice à defesa ou prejuízo ao interesse público.

ISENÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL.

A isenção é um benefício regulado pela Lei n.º 8.212/91, no seu artigo 55 e pelo Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, nos artigos 206 em diante, ambos vigentes à época dos fatos geradores e do levantamento, a qual é concedida pelo INSS àquelas entidades que cumprirem os requisitos formais e operacionais descritos na legislação e a solicitarem ao INSS.

JUROS DE MORA.

A matéria relativa aos juros de mora é estranha ao processo, motivo pelo qual não cabe ao CARF sobre ela se manifestar, sob pena de incorrer em decisão *extra petita*.

GFIP. OMISSÕES. INCORREÇÕES. INFRAÇÃO. PENALIDADE MENOS SEVERA. RETROATIVIDADE BENIGNA. PRINCÍPIO DA ESPECIALIDADE.

Em cumprimento ao artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN, aplica-se a penalidade menos severa modificada posteriormente ao momento da infração. A norma especial prevalece sobre a geral: o artigo 32-A da Lei n.º 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial para adequação da multa aplicada ao artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, caso mais benéfica, vencida a relatora. Apresentará voto vencedor o conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes. Convocado para participar do julgamento o conselheiro Igor Araújo Soares.

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Redator Designado

Luciana de Souza Espíndola Reis - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões. Ausente, justificadamente, o conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 14-19.810 da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) Ribeirão Preto (SP), f. 75-80, do qual o sujeito passivo teve ciência em 08/07/2008, f. 124, que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de Obrigação Acessória (AIOA) lavrado sob o Debcad nº 37.068.757-4, com ciência ao sujeito passivo em 14/12/2007, f. 02.

De acordo com o relatório fiscal de fl. 20-21, e anexos, o AIOA trata de aplicação de penalidade por infração ao art. 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97 c/c art. 225, IV, § 4º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, com base no fato de a empresa ter apresentado Guia de Recolhimentos do FGTS e Informações a Previdência Social (GFIP) com omissão das contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa, incluindo as contribuições devidas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT) e as destinadas a outras entidades e fundos (SESC, SENAC, SEBRAE, INCRA e SALÁRIO EDUCAÇÃO), incidentes sobre os salários declarados de segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 06/2006 a 09/2007.

A fiscalização juntou os seguintes anexos: a) discriminativo do cálculo da multa, f. 13; b) quadro nº 01 de valores relativos às contribuições devidas, f. 14; c) quadro nº 02 de valores relativos às contribuições declaradas, f. 15; d) quadro nº 03 de valores relativos às contribuições não declaradas, f. 16; e) resumo dos quadros demonstrativos nº 01, 02 e 03, f. 17.

A autuada apresentou impugnação tempestiva abrangendo as matérias do lançamento. A DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve integralmente o crédito tributário lançado. O julgado restou assim ementado:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP - OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Constitui infração à legislação previdenciária apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO.

A entidade beneficente de assistência social faz jus à isenção das contribuições à Seguridade Social quando preencher cumulativamente todos os requisitos legais exigidos.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.

SELIC. AUTO-DE-INFRAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

O valor da multa aplicada em decorrência da lavratura de auto-de-infração não sofre a incidência da taxa SELIC.

PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Em 19/09/2008, a autuada, representada por advogado qualificado nos autos, interpôs recurso, f. 85-109, reiterando as razões apresentadas em sua impugnação, cujo resumo constou do acórdão recorrido, o qual adoto:

- a fiscalização incorreu em ilegalidade ao entender que a autuada não poderia utilizar-se do benefício da isenção pela falta de pedido perante o Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS. Ressalta que a Administração Pública, nos termos do artigo 37 do texto constitucional deve obedecer ao princípio da estrita legalidade. Qualifica o ato praticado pela fiscalização como viciado, posto que praticado com desvio de finalidade e esclarece que a lei visa atingir um fim social e econômico, devendo ser interpretada de forma razoável;

- discorre sobre as previsões contidas nos artigos 150, VI, "c", 195, parágrafo 7º e 203 da Constituição Federal, citando ainda o artigo 14 do Código Tributário Nacional e o artigo 55 da Lei 8.212/91;

- aduz que cumpriu de forma rigorosa com todos os benefícios para a concessão da isenção: tornou-se uma entidade de utilidade pública, obteve o Certificado de Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), efetua o atendimento à saúde de pessoas carentes, deficientes, crianças, adolescentes, idosos, etc., não distribui lucros a sócios ou terceiros e aplica de forma integral todos os recursos a favor da entidade dependente;

- jamais houve a intenção em lesar o INSS, existindo apenas mero erro de procedimento;

- a multa punitiva correspondente a 100% do valor da contribuição é excessiva, impondo-se sua redução, pois, deveria ser observado o princípio da proporcionalidade, não tendo o legislador ainda verificado tal aberração, cabendo ao juiz reduzi-la a fim de impedir a destruição da atividade da empresa;

- é ilegal a aplicação da Taxa SELIC sobre os valores lançados.

Ao final requer:

a) A procedência do recurso administrativo para reconhecer pela nulidade do levantamento fiscal efetuado pelo Auto de Infração.

b) Requer a total procedência do recurso administrativo interposta, reconhecendo pela ilegalidade da multa regulamentar aplicada, em vista de que a recorrente encontra-se

reconhecida como entidade filantrópica, estando assim reconhecida pela isenção do recolhimento da contribuição previdenciária concernente a quota patronal, não havendo a necessidade de efetuar os lançamentos na GFIP, pela isenção concedida.

c) Caso entenda pela manutenção da multa regulamentar que seja a mesma aplicada em valor menor ao que fora efetuado, em vista do seu elevado valor.

d) Também requer pela ilegalidade da taxa Selic como forma de correção monetária e juros.

e) Que seja deferida a posterior juntada de documentos.

f) Requer ainda, na forma do artigo 28 da Portaria 88 de 22 de janeiro de 2004, seja dada ciência à recorrente da data do julgamento, conforme termos seguintes:

"Art. 28 - Quando solicitado pelas partes, a instância julgadora deverá informar o local, data e horário de julgamento, para fins de sustentação oral das razões do recurso.

Parágrafo Único. O INSS poderá ser representado nas sessões das Câmaras de Julgamento, das Juntas de Recursos e do Conselho Pleno por sua procuradoria, sendo facultada a sustentação oral de suas razões, podendo ser auxiliada por assistentes técnicos do INSS."

Assim, a recorrente deverá ser intimada por Carta-AR, da designação da pauta de julgamento com a produção de sustentação oral perante o Egrégio 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

g) Por fim, de rigor, o cancelamento de forma integral do AI - Auto de Infração, por falta de respaldo legal.

Sem contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional, os autos foram encaminhados a este Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Relatora

Conheço do recurso por estarem presentes os requisitos de admissibilidade.

Preliminar de invalidade do auto de infração

A recorrente alega invalidade da autuação por desvio de finalidade.

Finalidade é o elemento segundo o qual todo ato administrativo deve estar dirigido ao interesse público.

A doutrina mostra a existência de um elo indissociável entre a finalidade e a competência, conforme ensina Carvalho Filho¹:

(...) quando a lei define a competência do agente, a ela já vincula a finalidade a ser perseguida pelo agente. Daí a acertada observação de que “ocorre o desvio de poder quando a autoridade administrativa, no uso de sua competência, movimenta-se tendente à concreção de um fim, ao qual não se encontra vinculada, ex vi da regra de competência”.

A lavratura do auto de infração decorre do artigo 6º da Lei 10.593/2002, com as alterações da Lei 11.457/2007, que atribui a competência para fiscalizar e constituir o crédito tributário pelo lançamento, em relação aos tributos da competência da União e administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos da Lei 11.457/2007, bem como do art. 142 do Código Tributário Nacional que impõe ao agente fiscal a obrigação de efetuar o lançamento quando constatada infração à legislação.

O lançamento foi realizado no âmbito de competência da fiscalização e permitiu à autuada o conhecimento dos seus fundamentos fáticos e jurídicos, não havendo que se falar em prejuízo ao exercício das garantias constitucionais à ampla defesa e ao contraditório ou inobservância do princípio do interesse público.

Diante disso, rejeita-se a preliminar de nulidade invocada.

Mérito

Isenção. Conexão com o Processo de Exigência das Contribuições decorrentes da Obrigação Principal

A recorrente afirma que é isenta do recolhimento das contribuições, tendo cumprido todos os requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91, conforme comprovam os documentos abaixo citados, os quais foram juntados ao processo relativo à NFLD Debcad nº 37.068.756-6:

- está registrada como entidade de Utilidade Pública, conforme Lei Municipal nº 2.341, de 03/04/2007, da Prefeitura Municipal de Regente Feijó/SP, que reconhece sua condição de entidade de utilidade pública;

¹ CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de Direito Administrativo. Rio de Janeiro: Ed. Lumen Juris, 2011. Autenticado digitalmente em 10/01/2015 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 10/01/2015 por LUCIANA DE SOUZA ESPINDOLA REIS, Assinado digitalmente em 26/01/2015 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES

- é entidade sem fins lucrativos enquadrada na Organização da Sociedade Civil de interesse Público (OSCIP), conforme certificado emitido em 04/10/2006 pelo Ministério da Justiça - Secretaria Nacional da Justiça, procedente do Processo MJ nº 08071.002394/2006-11;

- está cadastrada perante o Conselho Regional de Medicina do Estado de São Paulo (CREMESP) sob o nº 41946, conforme documento juntado na NFLD Debcad nº DEBCAD nº. 37.068.756-6, reconhecendo seu direito de exercer atividades medicinais;

- possui licença de funcionamento emitida pelo Sistema único de Saúde (SUS) - Sistema de Informação em Vigilância Sanitária (SIVISA), comprovando a prestação do serviço frente ao SUS;

- está habilitada a prestar os serviços de saúde frente ao SUS, conforme contrato de prestação de serviço firmado entre o Hospital e Maternidade Regional Regente Feijó/SP e o Governo do Estado de São Paulo;

- informa que 95% dos serviços prestados à comunidade são procedentes de atendimento ao SUS e que todos os recursos gerados pelos serviços prestados pela recorrente à população são utilizados em benefício da própria entidade, que não distribui lucros nem repassa valores a terceiros ou a diretores.

Essa matéria já foi decidida por este Conselho nos autos do Processo nº 10835.002290/2007-41, referente ao auto de infração lavrado em face da recorrente, que cuida da exigência das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 06/2006 a 09/2007, não recolhidas pela recorrente sob o argumento de que era isenta do pagamento dessas contribuições.

Aquele processo trata da obrigação principal de recolher as contribuições que a recorrente se julga isenta, ao passo que este processo cuida da obrigação acessória de declarar em GFIP as mesmas contribuições.

As relações jurídicas discutidas nos dois processos são distintas, mas vinculadas, pois a solução quanto ao direito à isenção das contribuições patronais refletirá na obrigação de a empresa declarar em GFIP essas contribuições.

Nessa situação é salutar que se evite decisões contraditórias.

Conforme visto, foi proferido o Acórdão nº 2302-01-408, da 2ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, sessão de 27/10/2011, relatora Liege Lacroix Thomasi, negando provimento ao recurso voluntário por unanimidade, não tendo sido reconhecido o direito da recorrente à isenção, conforme trecho da ementa:

ISENÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL

A isenção é um benefício regulado pela Lei n.º 8.212/91, no seu artigo 55 e pelo Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, nos artigos 206 em diante, ambos vigentes à época dos fatos geradores e do levantamento, a qual é concedida pelo INSS àquelas entidades que cumprirem os requisitos formais e operacionais descritos na legislação e a solicitarem ao INSS.

No voto condutor ficou consignado que não foram juntados naquele processo todos os documentos necessários para o gozo da isenção. A recorrente não comprovou que possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS), fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) nem que requereu o benefício ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), na forma disposta pelo parágrafo 1º, do artigo 55, da Lei n.º 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores.

Os comprovantes de requerimento da isenção e do registro e certificação de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) também não foram aqui apresentados.

Diante disso, afasto a alegação de isenção, adotando a motivação do voto proferido no Processo nº 10835.002290/2007-41:

(...)

O citado artigo 55, da Lei n.º 8.212/91, também referido pela recorrente na sua peça recursal, impunha todas as condições necessárias a serem implementadas pela entidade para requer a isenção das contribuições previdenciárias patronais.

Entretanto, a recorrente não cumpriu com as exigências legais, pois não possui o CEBAS e não requereu a isenção. Assim, no que se refere às arguições quanto a ser de fato entidade isenta das contribuições previdenciárias, devemos considerar que uma entidade pode, efetivamente, ser filantrópica, mas isto não pressupõe que seja isenta das contribuições previdenciárias. A isenção é um benefício regulado pela Lei n.º 8.212/91, no seu artigo 55 e pelo Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, nos artigos 206 em diante, ambos vigentes à época dos fatos geradores e do levantamento, a qual é concedida pelo INSS àquelas entidades que cumprirem os requisitos formais e operacionais descritos na legislação e a solicitarem ao INSS.

Portanto, é de se salientar que os requisitos a serem cumpridos para o gozo do benefício legal são aqueles especificados no artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, não bastando que a entidade efetivamente pratique a benemerência, mas associado a tal fato ela deve possuir os elementos formais especificados no inciso I, do citado artigo, quais sejam: o título de utilidade pública federal e estadual ou municipal e o Registro e o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos. De posse dos documentos formais e estando adequada aos demais requisitos operacionais, a entidade deve requerer a isenção patronal das contribuições previdenciárias ao INSS (art. 55, § 1º da Lei n.º 8.212/91). A isenção uma vez concedida retroage à data do protocolo do pedido (art. 208, §2º, do RPS).

No caso em tela, os documentos acostados no processo não permitem vislumbrar que a entidade era isenta da cota patronal das contribuições previdenciárias no período notificado. Nas competências de 06/2006 a 09/2007 a entidade não gozava da isenção da cota patronal, pois não havia requerido o benefício, tampouco possuía a integralidade dos documentos necessários,

uma vez que não há prova da existência do Certificado de Entidade de Assistência Social.

Multa

A Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009 alterou profundamente o regime de multas em matéria previdenciária.

A lei nova revogou o art 35 da Lei 8.212/91², que previa os percentuais de multa aplicáveis sobre as contribuições sociais em atraso para pagamento espontâneo, que é o realizado após a data de vencimento do tributo, mas antes do início de qualquer procedimento de fiscalização (inciso I), para pagamento de créditos incluídos em lançamento tributário - notificação fiscal de lançamento de débito (inciso II) e para pagamento de créditos incluídos em dívida ativa (inciso III) e definiu novos percentuais aplicáveis, correspondentes ao teto de 20% para pagamento espontâneo em atraso (art. 35 da Lei 8.212/91 com a redação da MP

² Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

- a) quatro por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;
- b) sete por cento, no mês seguinte;
- c) dez por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;
- a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

- a) doze por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;
- b) quinze por cento, após o 15º dia do recebimento da notificação;
- c) vinte por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;
- d) vinte e cinco por cento, após o 15º dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;
- a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

- a) trinta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;
- b) trinta e cinco por cento, se houve parcelamento;
- c) quarenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento;
- d) cinquenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento.
- a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).
- d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

449/2008, convertida na Lei 11.941/2009³) e 75% no caso de exigência de tributo em lançamento de ofício, passível de agravamento (art 35-A da Lei 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009⁴).

Em relação aos fatos geradores ocorridos antes da mencionada alteração legislativa existe o dever de observância, pela autoridade administrativa, da aplicação da multa mais benéfica, em obediência ao art. 106 inciso II do Código Tributário Nacional.

Para tanto, é necessário identificar a natureza do instituto objeto de comparação e os dados quantitativos a serem comparados.

A lei nova definiu claramente dois institutos: 1) multa de mora para pagamento espontâneo em atraso (art. 35) e 2) multa para pagamento não espontâneo - incluído em lançamento tributário - chamada de multa de ofício (art. 35-A), que é única para três condutas: i) falta de pagamento ou recolhimento de débito nos casos de ii) falta de declaração ou de iii) declaração inexata.

A lei nova também definiu claramente os dados quantitativos de cada uma delas: para a primeira, até 20%, nos termos do art. 61 da Lei 9.430/96⁵; para a segunda, de 75%, passível de agravamento, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/96⁶.

³ Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

⁴ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

⁵ Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo 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. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

⁶ 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)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

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

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

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

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

O revogado art. 35 inciso II da Lei 8.212/91, dizia respeito apenas à multa por falta de pagamento ou recolhimento incluído em lançamento tributário. Era o revogado art. 32 inciso IV §§4º e 5º da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.528/97, que regulava a aplicação de penalidade ao contribuinte que apresentasse declaração inexata ou deixasse de apresentá-la, fazendo incidir multa isolada.

Portanto, na norma anterior, o dado quantitativo da multa para dívidas incluídas em lançamento tributário, para os casos de falta de pagamento ou recolhimento quando há falta de declaração e/ou declaração inexata, deve ser apurado pela soma da multa do revogado art. 35, inciso II, com a multa do revogado art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º. Este entendimento está explicitado no art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

II - (VETADO) (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010). Assinado digitalmente em

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 20 de abril de 2010)

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009. (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 20 de abril de 2010)

§ 2º A comparação de que trata este artigo não será feita no caso de entrega de GFIP com atraso, por se tratar de conduta para a qual não havia antes penalidade prevista. (Incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 20 de abril de 2010)

No caso concreto, o relatório fiscal de aplicação de multas revela que foi aplicada a multa do art. 32, IV, § 5º do RPS/99.

Ressalta-se que não é possível negar vigência aos dispositivos legais citados, sob alegação de desproporcionalidade, porque o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos do enunciado da Súmula CARF n.º 02.

Entendo que a apuração da multa mais benéfica deve levar em consideração o disposto no art. 476-A da IN RFB 971/2009, acima transcrito, a ser calculada no momento do pagamento, nos termos do art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 04/12/2009.

Juros de Mora

A questão dos juros de mora é matéria estranha ao processo, pois no auto de infração não foram aplicados juros de mora, de modo que este CARF está desautorizado a se manifestar sobre a matéria, sob pena de se incorrer em decisão *extra petita*, ferindo o princípio do contraditório.

Conclusão

Com base no exposto, voto por **conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.**

Luciana de Souza Espíndola Reis

Voto Vencedor

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Redator Designado

Multa aplicada

É direito da recorrente a retroatividade benéfica prevista no artigo 106 do Código Tributário Nacional e em face da regra trazida pelo artigo 26 da Lei nº 11.941, de 27/05/2009 que introduziu na Lei nº 8.212, de 24/07/1991 o artigo 32-A. Passo, então, ao seu exame, sobretudo para explicar porque não deve ser aplicada ao caso a regra no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Seguem transcrições:

Art.26. A Lei nº 8.212, de 1991, passa a vigorar com as seguintes alterações:

...

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.”

Código Tributário Nacional:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - 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.”

Podemos identificar nas regras do artigo 32-A os seguintes elementos:

- a) é regra aplicável a uma única espécie de declaração, dentre tantas outras existentes (DCTF, DCOMP, DIRF etc): a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP;
- b) é possibilitado ao sujeito passivo entregar a declaração após o prazo legal, corrigi-la ou suprir omissões antes de algum procedimento de ofício que resultaria em autuação;
- c) regras distintas para a aplicação da multa nos casos de falta de entrega/entrega após o prazo legal e nos casos de informações incorretas/omitidas; sendo no primeiro caso, limitada a vinte por cento da contribuição;
- d) desvinculação da obrigação de prestar declaração em relação ao recolhimento da contribuição previdenciária;
- e) reduções da multa considerando ter sido a correção da falta ou supressão da omissão antes ou após o prazo fixado em intimação; e
- f) fixação de valores mínimos de multa.

Inicialmente, esclarece-se que a mesma lei revogou as regras anteriores que tratavam da aplicação da multa considerando cem por cento do valor devido limitado de acordo com o número de segurados da empresa:

Art. 79. Ficam revogados:

I – os §§ 1º e 3º a 8º do art. 32, o art. 34, os §§ 1º a 4º do art. 35, os §§ 1º e 2º do art. 37, os arts. 38 e 41, o § 8º do art. 47, o § 2º do art. 49, o parágrafo único do art. 52, o inciso II do caput do art. 80, o art. 81, os §§ 1º, 2º, 3º, 5º, 6º e 7º do art. 89 e o parágrafo único do art. 93 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991;

Para início de trabalho, como de costume, deve-se examinar a natureza da multa aplicada com relação à GFIP, sejam nos casos de “*falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo*” ou “*informações incorretas ou omitidas*”.

No inciso II do artigo 32-A em comento o legislador manteve a desvinculação que já havia entre as obrigações do sujeito passivo: acessória, quanto à declaração em GFIP e principal, quanto ao pagamento da contribuição previdenciária devida:

*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.*

Portanto, temos que o sujeito passivo, ainda que tenha efetuado o pagamento de cem por cento das contribuições previdenciárias, estará sujeito à multa de que trata o dispositivo. Comparando-se com o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais, vejo que as 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. Ao declarado e não pago é aplicada apenas multa de mora. Melhor explicando essa diferença, apresentamos o seguinte exemplo: o sujeito passivo, obrigado ao pagamento de R\$ 100.000,00 apenas declara R\$ 80.000,00, embora tenha efetuado o pagamento/recolhimento integral dos R\$ 100.000,00 devidos, qual seria a multa aplicável? Somente a prevista no artigo 32-A. E se houvesse pagamento/recolhimento parcial de R\$ 80.000,00? Incidiria a multa de 75% (considerando a inexistência de agravamento) sobre a diferença de R\$ 20.000,00 e, independentemente disso, a multa do artigo 32-A em relação ao valor não declarado. Isto porque a multa de ofício existe como decorrência da constituição do crédito pelo fisco, isto é, de ofício através do lançamento. Caso todo o valor de R\$ 100.000,00 houvesse sido declarado, ainda que não pagos, a declaração constituiria o crédito tributário por confissão; portanto, sem necessidade de autuação.

A diferença reside aí. 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, de 24/07/1991:

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

...

Seção V

Normas sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições

...

Multas de Lançamento de Ofício

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 DCTF tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32-A, 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 extra-fiscal: 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 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:

Auto de Infração sem Tributo

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, nos casos que tenha sido lavrada NFLD (período em que não era a GFIP suficiente para a constituição do crédito nela declarado), qual tenha sido o valor nela lançado.

E, aproveitando para tratar também dessas NFLD lavradas anteriormente à Lei nº 11.941, de 27/05/2009, não vejo como lhes aplicar o artigo 35-A, que fez com que se

estendesse às contribuições previdenciárias, a partir de então, o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, pois haveria retroatividade maléfica, o que é vedado; nem tampouco a nova redação do artigo 35. Os dispositivos legais não são interpretados em fragmentos, mas dentro de um conjunto que lhe dê unidade e sentido. As disposições gerais nos artigos 44 e 61 são apenas partes do sistema de cobrança de tributos instaurado pela Lei nº 9.430/1996. Quando da falta de pagamento/recolhimento de tributos são cobradas, além do principal e juros moratórios, valores relativos às penalidades pecuniárias, que podem ser a **multa de mora**, quando embora a destempo tenha o sujeito passivo realizado o pagamento/recolhimento antes do procedimento de ofício, ou a **multa de ofício**, quando realizado o lançamento para a constituição do crédito. Essas duas espécies são excludentes entre si. Essa é a sistemática adotada pela lei. As penalidades pecuniárias incluídas nos lançamentos já realizados antes da Lei nº 11.941, de 27/05/2009 são, por essa nova sistemática aplicável às contribuições previdenciárias, **conceitualmente multa de ofício** e pela **sistemática anterior multa de mora**. Do que resulta uma conclusão inevitável: independentemente do nome atribuído, a multa de mora cobrada nos lançamentos anteriores à Lei nº 11.941, de 27/05/2009 não é a mesma da multa de mora prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996. Esta somente tem sentido para os tributos recolhidos a destempo, mas espontaneamente, sem procedimento de ofício. Seguem transcrições:

Art.35.Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Art.35-A.Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Seção IV

Acréscimos Moratórios Multas e Juros

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Redação anterior do artigo 35:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

- a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;*
- b) quatorze por cento, no mês seguinte;*
- c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;*

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

- a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;*
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;*
- c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;*
- d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;*

Retomando os autos de infração de GFIP lavrados anteriormente à Lei nº 11.941, de 27/05/2009, há um caso que parece ser o mais controvertido: o sujeito passivo deixou de realizar o pagamento das contribuições previdenciárias (para tanto foi lavrada a NFLD) e também de declarar os salários de contribuição em GFIP (lavrado AI). Qual o tratamento do fisco? Por tudo que já foi apresentado, não vejo como *bis in idem* que seja mantida na NFLD a multa que está nela sendo cobrada (ela decorre do falta de pagamento, mas não pode retroagir o artigo 44 por lhe ser mais prejudicial), sem prejuízo da multa no AI pela falta de declaração/omissão de fatos geradores (penalidade por infração de obrigação acessória ou instrumental para a concessão de benefícios previdenciários). Cada uma das multas possuem motivos e finalidades próprias que não se confundem, portanto inibem a sua unificação sob pretexto do *bis in idem*.

Agora, temos que o valor da multa no AI deve ser reduzido para ajustá-lo às novas regras mais benéficas trazidas pelo artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991. Nada mais que a aplicação do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN:

Código Tributário Nacional:

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

...

II - 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.”

De fato, nelas há limites inferiores. No caso da falta de entrega da GFIP, a multa não pode exceder a 20% da contribuição previdenciária e, no de omissão, R\$ 20,00 a cada grupo de dez ocorrências:

Art. 32-A. (...):

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.

Certamente, nos eventuais casos em a multa contida no auto-de-infração é inferior à que seria aplicada pelas novas regras (por exemplo, quando a empresa possui pouquíssimos segurados, já que a multa era proporcional ao número de segurados), não há como se falar em retroatividade.

Outra questão a ser examinada é a possibilidade de aplicação do §2º do artigo 32-A:

§ 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.

Deve ser esclarecido que o prazo a que se refere o dispositivo é aquele fixado na intimação para que o sujeito passivo corrija a falta. Essa possibilidade já existia antes da Lei nº 11.941, de 27/05/2009. Os artigos 291 e 292 que vigoraram até sua revogação pelo Decreto nº 6.727, de 12/01/2009 já traziam a relevação e a atenuação no caso de correção da infração.

E nos processos ainda pendentes de julgamento neste Conselho, os sujeitos passivos autuados, embora pudessem fazê-lo, não corrigiram a falta no prazo de impugnação; do que resultaria a redução de 50% da multa ou mesmo seu cancelamento. Entendo, portanto,

desnecessária nova intimação para a correção da falta, oportunidade já oferecida, mas que não interessou ao autuado. Resulta daí que não retroagem as reduções no §2º:

Art.291.Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação.

§1ºA multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.

CAPÍTULO VI - DA GRADAÇÃO DAS MULTAS

Art.292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

...

V - na ocorrência da circunstância atenuante no art. 291, a multa será atenuada em cinquenta por cento.

Retornando à aplicação do artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, devem ser comparadas as duas multas, a aplicada pela fiscalização com a prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, prevalecendo a menor.

Por tudo, voto pelo provimento parcial do recurso para que seja aplicada a multa prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, caso mais benéfica.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes.