



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

Processo nº	10909.005665/2008-03
Recurso nº	000000 Voluntário
Acórdão nº	2402-002.322 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	18 de janeiro de 2012
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO GFIP - FATOS GERADORES
Recorrente	CACER COMISSARIA ASSESSORIA DE COMÉRCIO EXTERIOR E REPRESENTAÇÃO LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DESCUMPRIMENTO – INFRAÇÃO

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do órgão

CONTRIBUIÇÃO DECLARADA INCONSTITUCIONAL PELO STF – COMPENSAÇÃO – POSSIBILIDADE

É possível ao contribuinte efetuar compensações de contribuições recolhidas sob a égide de lei posteriormente considerada inconstitucional pelo STF, com efeito *erga omnes*. Ainda que o contribuinte tenha ajuizado ação individual com o mesmo objetivo, não é necessário que haja o trânsito em julgado desta ação se a matéria já se encontra definitivamente decidida pela Corte Maior

REPETIÇÃO DE INDÉBITO – ATUALIZAÇÃO DO MONTANTE – A PARTIR DO DEPÓSITO DO MONTANTE INTEGRAL

Nos casos de repetição de indébito tributário em que houve depósito do montante integral, para fins de se efetuar o cálculo do valor a ser restituído ou compensado, considera-se a data em que se efetivou o depósito e não a data da conversão de depósito em renda

COMPENSAÇÃO – INDÉBITO – ATUALIZAÇÃO – CAPITALIZAÇÃO DOS JUROS – IMPOSSIBILIDADE

A legislação de regência não autoriza a capitalização de juros na atualização de indébito para fins de compensação

**INFRAÇÃO CONTINUADA – ÂMBITO PREVIDENCIÁRIO –
INEXISTÊNCIA**

Não há que se reconhecer a aplicação do instituto da infração continuada no âmbito das contribuições previdenciárias uma vez que a legislação específica não trata da matéria

**LEGISLAÇÃO POSTERIOR - MULTA MAIS FAVORÁVEL –
APLICAÇÃO**

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para adequação da multa ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Ewan Teles Aguiar e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

Relatório

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

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 10/16), a empresa apresentou Guia de Recolhimento do FGTS e Informações Previdência Social - GFIP com preenchimento incorreto do campo destinado a informar os valores compensados nas competências de março de 2005 a dezembro de 2007.

A empresa ajuizou em 28/09/2000, na Justiça Federal de Itajaí (SC) Ação Declaratória de Nulidade de Ato Jurídico c/c Compensação de Indébito nº 2000.72.08.002434-3 contra o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS.

O objeto da referida ação seria obter a declaração de nulidade absoluta do acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região nos autos do Mandado de Segurança nº 91.0000421-9, a declaração de inexistência de relação jurídica entre as partes que obrigasse a autora a recolher contribuição previdenciária incidente sobre as remunerações pagas a autônomos, avulsos, administradores e/ou empresários (arts. 3º , I, Lei 7.787/89 e 22, I, Lei 8.212/91), em face de sua constitucionalidade e ainda o reconhecimento do direito de compensar os valores recolhidos indevidamente, corrigidos monetariamente desde os pagamentos indevidos.

Em decisão final proferida pelo TRF 4ª Região, a empresa obteve o direito de proceder a compensação, dos créditos decorrentes dos recolhimentos indevidos sobre o pró-labore e de pagamentos a autônomos efetuados na vigência da Lei 8.212/91, ou seja, a partir da competência julho/1991.

A decisão determinou, ainda, que os valores deveriam ser corrigidos monetariamente, aplicando-se a Súmula 46 do TRF e utilizando-se o INPC (03 a 12/91), UFIR (01/92 a 12/95), e a partir de 01/01/96, a taxa de juros SELIC.

A partir da competência abril de 2002 a empresa iniciou o procedimento de autocompensação de um crédito no valor de R\$ 190.620,95, atualizado até 18/04/2002, de acordo com a empresa. Tal cálculo levou em consideração os valores recolhidos indevidamente no período de julho/91 a maio/94.

A autuada efetuou compensações até 12/2007.

Ocorre que em 14/07/2008, a autuada encaminhou à fiscalização, através 'de e-mail, esclarecimentos prestados pelo advogado Sr. Vinícius Boni, responsável pela ação judicial.

No documento encaminhado, o advogado informou que "Refazendo os cálculos nesta data (14/07/2008), percebeu-se que o programa de cálculo utilizado, por motivos alheios ao conhecimento deste, apresentou um valor superior ao crédito real passível de compensação". Informa ainda, que refazendo os cálculos o valor do crédito da empresa em abril/ 2002 seria de R\$ 155.372,46, e não de R\$ 190.620,95, compreendendo as competências de julho/91 a abril/1995.

Afirmou, também, que do saldo credor remanescente, após cada compensação efetuada, ainda restaria ao contribuinte um crédito a ser compensado no valor de R\$ 85.203,15.

A autuada disponibilizou documentos à auditoria fiscal que após análise concluiu que por erro de cálculo, o contribuinte compensou acima do limite permitido na ação judicial.

De acordo com a auditoria fiscal, somente caberia a compensação em relação aos valores depositados na ação judicial 91.000042179 das competências julho/91 a maio/94.

Ocorre que a empresa, equivocadamente, efetuou a atualização dos valores considerando o montante convertido em renda em maio de 1994, quando o correto, segundo a fiscalização, seria proceder à atualização monetária somente das competências deferidas na ação judicial, levando em consideração a data e os valores originários dos depósitos judiciais, ou seja, os valores efetivamente desembolsados pela empresa.

Nos cálculos elaborados pela empresa são utilizados dois critérios distintos, já que com relação às competências indeferidas na ação nº 2000.72.08.002434-3 (depósitos judiciais da ação judicial 91.0000421-9 dos fatos geradores das competências de jan/91 a jun/91), a atualização monetária é feita a partir da data de cada depósito judicial (valores originários). Posteriormente, o valor encontrado é deduzido do valor resultante da atualização do montante convertido em renda.

Com relação a aplicação dos juros SELIC também foram adotadas duas formas distintas de cálculo pelo contribuinte: até abril/2002 juros não capitalizáveis, e a partir de abril/2002 juros capitalizáveis mensalmente.

Quanto às competências junho/94 a novembro/94 a empresa apresentou guias de depósito judicial relativas ao Mandado de Segurança n° 94.2003020-2 da 1ª Vara Federal de Blumenau (SC). A empresa impetrhou o mandado de segurança visando eximir-se do recolhimento das contribuições previdenciárias sobre a retirada a título de pró-labore dos sócios administradores e pagamentos dos autônomos prestadores de serviços.

Consultando o andamento do referido processo constatou-se que houve decisão transitada em julgado favorável à empresa, no entanto, esta apresentou alvará solicitando o levantamento dos depósitos. Assim, não teria direito à compensação de tais valores.

Relativamente às competências dezembro/94 a abril/95 foram apresentadas pela empresa guias de recolhimento da previdência-social – GRPS, onde apesar de discriminadas as bases de cálculo das remunerações dos empregados e empregadores/autônomos, no campo 17, destinado à contribuição da empresa verificou-se que só foram recolhidas as contribuições incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados (20% parte patronal + 2% SAT).

Assim, a auditoria fiscal elaborou os cálculos de compensação e apurou que a empresa se compensou indevidamente do valor de R\$ 83.741,78 (oitenta e três mil, setecentos e quarenta e um reais e setenta e oito centavos) nas competências março de 2005 até dezembro de 2007 e como informou em GFIP tais compensações indevidas cometeu a infração que levou à presente autuação.

A autuada teve ciência do lançamento em 25/09/2008 e apresentou defesa (fls. 155/189) onde alega que nos termos dos artigos 170 e 170-A do Código Tributário Nacional a compensação só é permitida quando o contribuinte for detentor de "créditos líquidos e certos" e, em se tratando de tributo "objeto de contestação judicial", após o "trânsito em julgado da respectiva decisão judicial".

Argumenta que quanto à ação judicial proposta pela autuada a certeza e liquidez do crédito surgiram, apenas e tão-somente, para fins de compensação tributária, a partir de 23/02/2005, quando ocorreu o trânsito em julgado.

Alega que o contribuinte, por equivoco de interpretação, iniciou, a partir de abril de 2002, o procedimento de compensação tributária sem que existisse crédito líquido e certo para tal desiderato.

Conclui que se o contribuinte aproveitou- se de compensação indevida, esta se deu quanto aos meses de competência de abril/2002 a janeiro/2005 face à inexistência de crédito líquido e certo.

Afirma que a compensação deflagrada pelo contribuinte a partir do mês de competência de fevereiro/2005 até dezembro/2007 encontra-se revestida de legalidade, eis que o crédito reconhecido judicialmente, atualizado pelos critérios definidos pela respectiva decisão judicial até o mês de março/2005 e, levando-se em consideração apenas os valores reconhecidos pela própria autoridade administrativa no lançamento ora impugnado (ANEXO IX), alcança a importância, segundo o demonstrativo de cálculo incluso (doc. 7), de R\$ 110.600,80 (cento e dez mil e seiscentos reais e oitenta centavos), superior ao efetivamente compensado no mesmo intervalo temporal (R\$ 83.741,78).

Afirma a empresa que seria detentora de crédito remanescente.

Entende que o pagamento indevido do tributo em tela deu-se, apenas, com a conversão em renda dos depósitos judiciais realizados no Mandado de Segurança nº 91.0000421-9.

Considera que o pagamento de tributo (modalidade de extinção do crédito tributário) não pode ser confundido com o depósito judicial do seu montante integral (art. 151, Inc. II, CTN), cuja função precípua é suspender a exigibilidade do crédito tributário. Traz jurisprudência a respeito.

Aduz que não houve compensação indevida segundo as planilhas de cálculos inclusas (doc. 10), que demonstram, naquela época, o crédito da empresa no montante de R\$ 124.136,76 (cento e vinte e quatro mil, cento e trinta e seis reais e setenta e seis centavos), e a progressividade da compensação, mediante a atualização do saldo credor após cada amortização pela Taxa SELIC, em sistemática não vedada pelo ordenamento jurídico (capitalização), pelos fundamentos articulados no próximo tópico/tema.

Por fim, ressalta a ilegalidade da referida multa ao presente caso cujas peculiaridades não guardam correspondência com a hipótese de incidência dos dispositivos legais citados no auto de infração e aduz que por se tratar de infração continuada seria aplicável o art.71 do Código Penal para que se considere, afinal, uma única infração, sujeita a uma única penalidade/multa (a de maior valor).

Pelo Acórdão nº 02-30.604 (fls. 265/278), a 6^a Turma da DRJ/Belo Horizonte (MG) julgou a autuação procedente, mantendo o crédito lançado em sua integralidade.

Contra tal decisão a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 281/316), onde efetua a repetição das alegações de defesa.

É o relatório

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora,

O é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente foi autuada por informar em GFIP compensações as quais a auditoria fiscal entendeu indevidas. A recorrente, por sua vez, argumenta que não houve qualquer irregularidade nas compensações efetuadas.

Cumpre ressaltar que as compensações foram glosadas e os valores correspondentes foram lançados por meio do AI 37.190.614-8, cujo recurso também foi encaminhado a este Conselho nos autos do processo nº 10909.005664/2008-51.

O referido processo também foi objeto de análise por parte desta conselheira e, submetido a julgamento, o colegiado entendeu por negar provimento ao recurso apresentado e manter o lançamento em sua integralidade por meio do Acórdão nº 2402-002.321.

Abaixo transcrevo trechos do citado acórdão com os argumentos que levaram a considerar que efetivamente a compensação efetuada pela empresa foi indevida:

Como primeiro argumento, a recorrente tenta desqualificar a compensação que efetuou no período de abril/2002 a janeiro/2005 por não terem sido observados os artigos 170 e 170-A do Código Tributário Nacional. O primeiro pela alegada inexistência de crédito líquido e certo e o segundo sob o argumento de que a compensação teria ocorrida sem que houvesse de decisão judicial definitiva.

Convém dizer que as compensações efetuadas pela recorrente referem-se às contribuições incidentes sobre as remunerações pagas aos autônomos e empresários (pró-labore) cujos pagamentos foram efetuados na vigência do inciso I do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 em sua redação original que previa a incidência de contribuição sobre as remunerações pagas a segurados empregados, empresários, trabalhadores avulsos e autônomos que prestassem serviços à empresa.

No entanto, a Ação Direta de Inconstitucionalidade ADIN 1102/DF considerou inconstitucionais as expressões empresários e autônomos existentes no dispositivo e suspendeu-lhes a eficácia.

Ainda que a recorrente estivesse discutindo a constitucionalidade das contribuições em ação judicial própria, quando a recorrente efetuou as compensações, a matéria já se encontrava resolvida pela Justiça com efeito erga omnes, ou seja, todos os contribuintes que haviam efetuado recolhimentos sob a égide do dispositivo declarado constitucional teriam o direito à compensação ou restituição.

Assim, não há que se falar em desobediência aos citados artigos do CTN, uma vez que estes têm por objetivo evitar que o contribuinte faça compensações com tributos os quais este considere indevidos e que ao final a Justiça entenda serem devidos.

A recorrente teria considerado para fins de atualização do montante a ser restituído o momento em que ocorreu a conversão dos depósitos em renda na ação judicial 91.000042179.

Verifica-se que a sentença foi proferida nos autos da ação judicial do TRF 4ª Região nº 2000.72.08.002434-3 nos seguintes termos:

"No dizente à correção monetária em liquidação de sentença, por inexistir lei a impor índice específico, pode a autoridade judiciária deferir aqueles que refitam com mais realismo a variação do fenômeno inflacionário. A jurisprudência tem admitido a utilização do INPC (03 a 12-91)/ UFIR (01-92 a 12-95). Após 1º-01-96, taxa de juros da SELIC. Aplicável a Súmula 46 do TFR. Não incidem juros de mora do art. 167, p.u, do CTN."

Por sua vez, a citada Súmula 46 do TFR assim dispõe:

"Nos casos de devolução do depósito efetuado em garantia de instância e de repetição do indébito tributário, a correção monetária é calculada desde a data do depósito ou do pagamento indevido e incide até o efetivo recebimento da importância reclamada".

Assim, nos casos de repetição de indébito tributário em que houve a conversão de depósitos judiciais em renda, para fins de se efetuar o cálculo do valor a ser restituído ou compensado, considera-se a data em que se efetivou o depósito que, diga-se, é a situação mais favorável ao contribuinte.

A recorrente ainda alega que não haveria qualquer óbice legal ao fato desta ter utilizados a sistemática de aplicação de juros capitalizados para apurar os valores a serem restituídos ou compensados.

Cumpre observar o que dispunha o § 6º do art. 89 da Lei nº 8.212/1991, vigente à época das compensações.

Art. 89. Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido (...)

§ 4º Na hipótese de recolhimento indevido, as contribuições serão restituídas ou compensadas, atualizadas monetariamente.

§ 5º Observado o disposto no § 3º, o saldo remanescente em favor do contribuinte, que não comporte compensação de uma só vez, será atualizado monetariamente.

§ 6º A atualização monetária de que tratam os §§ 4º e 5º deste artigo observará os mesmos critérios utilizados na cobrança da própria contribuição. (g.n.)

Como se vê, o dispositivo legal determina que ao apurar os valores a serem restituídos ou compensados sejam aplicados os mesmos critérios para atualização utilizados para a cobrança da contribuição em atraso.

A recorrente menciona o artigo 39, § 4º, da Lei 9.250/95, o qual determina o seguinte:

Art. 39 - A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional apurado em período subsequentes (...)

*§ 4º- A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIG para títulos federais, **acumulada mensalmente**, calculada a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada. (g.n.)*

O dispositivo não tem o condão de socorrer a recorrente em sua pretensão.

Entendo que a expressão “acumulada mensalmente” não traz em seu bojo a possibilidade de capitalização dos juros, ou seja, a incidência de juros sobre juros, como procedeu a recorrente.

Tal expressão, a meu ver, se traduz no fato do cálculo da atualização ser efetuado mediante a soma dos índices, mês a mês, e o resultado ser aplicado ao valor originário. Nada além disso.

Não é possível inferir que ao utilizar tal expressão, a recorrente pretendia atualizar o montante do indébito utilizando a fórmula de juros compostos, em que os juros calculados no mês se incorporam ao montante que, por sua vez, sofrerá atualização no mês subsequente, levando ao que se denomina, juros sobre juros.

O que a legislação reconhece é o direito a ver o indébito atualizado pela aplicação da taxa de juros SELIC, porém, utilizando-a como juros simples e não compostos.

Ademais, a capitalização de juros não é considerada regra geral, ao contrário, a própria Justiça tem manifestado entendimento de que a sua utilização só pode ocorrer em caráter excepcional, mediante lei que a autorize, conforme se vislumbra nos seguintes julgados:

PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. CRÉDITO EDUCATIVO. PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 282 E 356 DO STF. CAPITALIZAÇÃO DE JUROS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 83/STJ.

1. Ausência de prequestionamento no tocante à suposta negativa de vigência aos artigos 82 do Código Civil de 1916; 4º, VI e IX, e 9º da Lei nº 4.595/64. Incidência das Súmulas 282 e 356 do STF.

2. Somente nos casos expressamente autorizados por norma específica, como no mútuo rural, comercial ou industrial, é que se admite sejam os juros capitalizados. Súmula 83/STJ.

3. Recurso especial não conhecido (g.n.).¹ EMBARGOS DE DECLARAÇÃO RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. DESCARACTERIZAÇÃO DA MORA. COBRANÇA ILEGAL DE JUROS CAPITALIZADOS. HONORÁRIOS. FIXAÇÃO. SUCUMBÊNCIA RECÍPROCA. AUSÊNCIA DE ARGUMENTOS CAPAZES DE INFIRMAR OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

(...)

3. É iterativa a jurisprudência desta Corte no sentido da impossibilidade de capitalização de juros, em qualquer periodicidade, nos contratos de mútuo bancário vinculado ao Sistema Financeiro Habitacional, mesmo que haja previsão contratual expressa; tal entendimento se dá porquanto inexistente previsão legal, incidindo, pois, o enunciado sumular 121/STF. (g.n.) (...)² Assim, conclui-se que os argumentos utilizados pela recorrente para demonstrar a correção dos próprios cálculos efetuados com o objetivo de apurar os valores a serem compensados não foram acolhidos pelas razões apresentadas.

Prevalecendo o entendimento de que as compensações foram indevidas, há que se manter a presente autuação relativa à informação de tais compensações em GFIP.

A recorrente ainda alega que a infração cometida não guarda conformidade com os dispositivos legais que ampararam a autuação.

A autuação ocorreu com amparo no art. 32, inciso IV e § 5º, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997 c/c o art. 225, inciso IV e § 4º do Decreto nº 3.048/1999.

Lei nº 8.212/91

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso incluído pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

¹ REsp 1011048 / RS - Relator: Ministro Castro Meira - DJe 04/06/2008

Doc. EDcl no REsp 977231 / MS - Ministro HÉLIO QUAGLIA BARBOSA - DJ 12/11/2007 p. 236

Autenticado digitalmente em 07/02/2012 por ANA MARIA BANDEIRA, Assinado digitalmente em 07/02/2012 por ANA MARIA BANDEIRA, Assinado digitalmente em 27/02/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Impresso em 14/03/2012 por MARIA MADALENA SILVA - VERSO EM BRANCO

Decreto nº 3.048/1999

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto (g.n.)

Já a multa aplicada teve amparo no art. 284, inciso II do Decreto nº 3.048/1999, in verbis:

Art.284. A infração ao disposto no inciso IV do copal do art. 225 sujeitará o responsável as seguintes penalidades administrativas:

II - cem por cento do valor devido relativo a 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 a Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação as bases de cálculo, seja em relação as 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 beneficiante 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 09/06/2003)

De igual forma, há que se afastar a alegação de que a infração cometida seria continuada e a multa aplicável apenas em relação a uma ocorrência.

Cumpre dizer que tal instituto é originário do Código Penal, no entanto, entendo que a menos que a legislação específica que trata das contribuições previdenciárias trate de forma expressa sobre a consideração da existência de infração continuada, o entendimento não pode ser aplicado.

E como é sabido tanto a Lei nº 8.212/1991 como o seu Regulamento nada trazem a respeito do tema.

Portanto, afasta-se a alegação.

Quanto à multa aplicada, observa-se que a Lei nº 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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.”

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

Convém ressaltar a não concordância com a decisão de primeira instância no sentido de que o cálculo da situação mais favorável só poderia ser efetuado no momento do pagamento ou parcelamento do débito.

Isto porque, ao contrário do que dispõe a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009 (DOU de 08.12.2009), que dispõe sobre aplicação do disposto nos arts. 35 e 35-A, entendo que a multa prevista no art. 35, não tem natureza punitiva e sim moratória e não se confunde com a multa de ofício estabelecida pelo art. 35-A.

Assim, no que tange aos artigos 35 e 35-A, entendo que não há que se aplicar o princípio da retroatividade benigna, mas o artigo 144 do CTN, segundo o qual o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Quanto à aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória há que se considerar o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, a fim de se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

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

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 e comparado ao cálculo anterior, para que seja aplicado o cálculo mais benéfico ao sujeito passivo.

É como voto.

Ana Maria Bandeira