



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

Processo nº 11330.001027/2007-89
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº **2301-02.288 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de agosto de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. OUTROS DADOS
Recorrente WARTSILA BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/06/2003

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO – APRESENTAÇÃO DE GFIP/GRFP COM INFORMAÇÕES INEXATAS EM RELAÇÃO AOS DADOS NÃO RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS .

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

DECADÊNCIA

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal.

Para os lançamentos de ofício, como é o caso do Auto de Infração, aplica-se, a regra contida no art. 173 do Código Tributário Nacional.

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE MAIS FAVORÁVEL – PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA – APLICAÇÃO

Na superveniência de legislação que se revele mais favorável ao contribuinte, aplica-se o princípio da retroatividade benigna da lei, conforme estabelece o art. 106, II, “c”, do.CTN.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. IMPOSIÇÃO DE MULTA. RETROATIVIDADE BENÉFICA. APLICAÇÃO DO ART. 32-A DA LEI Nº 8.212/91. LEI 11.941/2009.

Em relação à aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória previdenciária, para o seu cálculo final, deve observar o disposto no artigo 32-A, da Lei 8.212/91, em função da retroatividade benéfica da norma, nos termos da redação dada pela Lei 11.941/09, caso seja mais benéfica para o contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, nas preliminares, para excluir do lançamento, devido à regra decadencial expressa no I, Art. 173 do CTN, as contribuições apuradas até a competência 11/2001, anteriores a 12/20001, nos termos do voto do (a) Relator (a); b) em negar provimento ao recurso nas demais questões apresentadas pela recorrente, nos termos do voto do Relator; II) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a) designado. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à Recorrente Redator: Damião Cordeiro de Moraes. Ausência: Mauro José Silva.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete de Oliveira Barros- Relatora.

Damião Cordeiro De Moraes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete De Oliveira Barros, Damião Cordeiro De Moraes, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Ausência momentânea: Mauro Jose Silva.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 29/06/2007, por ter a empresa acima identificada apresentado GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, infringindo, dessa forma, o inciso IV e § 6º, do art. 32, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Segundo Relatório Fiscal da Infração (fls. 06), a empresa informou em GFIP, no período de 01/01 a 06/03, alguns dados incorretos, como código RAT, compensação, salário família, retenção, entre outros constantes da planilha anexa ao AI (fls 09 a 14).

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 12-17.518, da 10ª Turma DRJ/RJOI (fls. 55), julgou o lançamento procedente em parte, retificando, para menor, o valor da multa aplicada.

Inconformada com a decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 105 e seguintes), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, alega que é imperioso que se declare a decadência de todos os créditos tributários anteriores a 29.06.2002, tendo em vista a Súmula Vinculante nº 08.

No mérito, reitera que a questão do enquadramento do RAT em 2% ou 3% foi objeto de constituição de crédito na NFLD nº 37.085.930-8, que deriva desta mesma ação fiscal, e será, naquele processo administrativo, discutida oportunamente, onde a recorrente terá a oportunidade de provar que o enquadramento estava correto tendo em vista o grau de risco de sua atividade, e conclui que a cobrança da diferença do SAT não procede.

Sustenta que o simples fato de ter sido informado 2% em suas GFIP's como percentual de seu RAT não poderia, por si só, ser considerado um erro, passível de multa, pois, de acordo com o disposto no art. 202, §5º, do Decreto nº 3.048/99, é de "*responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante*", ou seja, a própria empresa é que precisa definir, analisando os critérios técnicos aplicáveis, sua classificação no CNAE, qual é o percentual de seu RAT, definindo, assim, a alíquota do SAT e o percentual que será informado em GFIP.

Ressalta que a recorrente não duvida da competência do INSS em, a qualquer tempo, proceder à alteração do enquadramento e cobrar eventual diferença de SAT que entender cabível, mas não admite, no entanto, o fato de que, pelo exercício de obrigação que lhe é imposta por lei (autoenquadramento), quando de uma fiscalização, a empresa seja penalizada por conta do entendimento do Auditor Fiscal de que o enquadramento foi efetuado incorretamente.

Questiona se pode a simples discordância do Auditor Fiscal transformar a informação do contribuinte, que era obrigado por lei a proceder ao auto enquadramento, em "inexata, incompleta ou omissa", na forma do art.284, III, do Decreto nº 3.048/99 e, assim, justificar a imposição de multa.

Entende que não há dúvidas que, nesse caso, a informação do contribuinte não pode ser definida como "inexata", para usar a terminologia utilizada no art. 284, III, do Decreto nº 3.048/99, nem o campo da GFIP em que está especificado seu RAT ser considerado como "campo com erro", a sustentar a aplicação de multa.

Reafirma que o código CNAE 5114-4/00, utilizado pela empresa à época da autuação, tinha na classificação de grau de risco da atividade, constante de anexo do Decreto nº 3.048/99, o percentual de 2%, exatamente o que a empresa lançou em suas GFIP's.

Requer que sejam excluídos do presente Auto de Infração as multas aplicadas em função do "RAT % INCORRETO" listadas pelo Auditor Fiscal nos documentos acostados à impugnação, que totalizam 54 dos 73 campos incorretos indicados no Auto de Infração.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro

O recurso é tempestivo e os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Preliminarmente, a recorrente alega que ocorrera a decadência de todos os créditos tributários anteriores a 29.06.2002, tendo em vista a Súmula Vinculante nº 08.

De fato, verifica-se que a fiscalização lavrou o presente AI com amparo na Lei 8.212/91 que, em seu art. 45, dispõe que o direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal, entendendo que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, 'b' da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nº 556664, 559882, 559943 e 560626, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei n. 8212/91,.

Na oportunidade, foi editada a Súmula Vinculante nº 08 a respeito do tema, publicada em 20/06/2008, transcrita abaixo:

Súmula Vinculante 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Cumprе ressaltar que o art. 62, da Portaria 256/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais da Fazenda, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade. Porém, determina, no inciso I do § único, que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, restaram extintos os créditos cujo lançamento tenha ocorrido após o prazo decadencial e prescricional previsto nos artigos 173 e 150 do Código Tributário Nacional.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

"Art. 103-A. *O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por consequência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, as autoridades administrativas devem se adequar ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

"Art. 64-B. *Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal"*

O STJ pacificou o entendimento de que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

Contudo, no caso em tela, trata-se de Auto de Infração, ou seja, lançamento de ofício, caso em que se aplica o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional, transcrito a seguir:

Art.173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

O Auto de Infração foi lavrado em 29/06/2007, e sua cientificação ao sujeito passivo se deu na mesma data.

Cumpre esclarecer que, para a competência 12/2001, a GFIP deveria ter sido apresentada em 01/2002, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2003, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Dessa forma, considerando o exposto acima, constata-se que se operara a decadência do direito de constituição do crédito para as competências compreendidas entre 01/2001 a 11/2001, inclusive.

Nesse sentido, acato parcialmente a preliminar de decadência.

No mérito, verifica-se que a recorrente demonstra seu inconformismo apenas em relação à alíquota do RAT, requerendo a exclusão das multas aplicadas em função do "RAT % INCORRETO", apontado pela autoridade fiscal.

Argumenta que a empresa não pode ser penalizada por conta do entendimento do Auditor Fiscal de que o enquadramento foi efetuado incorretamente.

Porém, a fiscalização constatou que, no período abrangido pelo Auto, a alíquota correta para o SAT era de 3%, e não de 2% como informado pela recorrente em GFIP.

Conforme informações prestadas pela autoridade julgadora de primeira instância, nos cadastros junto à Receita Federal, não apenas para o período contestado, como também atualmente, consta como atividade econômica da impugnante a instalação, reparação e manutenção de máquinas motrizes não elétricas.

Desta forma, constata-se a correção no enquadramento no correspondente grau de risco realizado pela auditoria fiscal.

Portanto, como é obrigação de toda empresa informar corretamente, em GFIP, dados de interesse do INSS, relacionados ou não com os fatos geradores da contribuição

previdenciária, e como não é facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei, a Autoridade Fiscal, ao constatar o descumprimento de obrigação acessória, lavrou corretamente o presente auto, em observância ao art. 33 da Lei 8212/99 e art. 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

*Art.293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, **de imediato**, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.(grifei).*

A autoridade julgadora informa que, em consulta ao sistema informatizado da Previdência Social, verificou-se que a própria empresa declarou, para seu estabelecimento matriz, o RAT de 3% para boa parte do período do débito.

A recorrente não nega tal afirmação, mas apenas defende o entendimento de que a informação do contribuinte não pode ser definida como "inexata", para usar a terminologia utilizada no art. 284, III, do Decreto nº 3.048/99, nem o campo da GFIP em que está especificado seu RAT ser considerado como "campo com erro", a sustentar a aplicação de multa, pois o código CNAE 5114-4/00, utilizado pela empresa à época da autuação, tinha na classificação de grau de risco da atividade, constante de anexo do Decreto nº 3.048/99, o percentual de 2%, exatamente o que a empresa lançou em suas GFIP's.

Todavia, a autuação se deu em 06/2007, e o AI sob análise se refere a infrações ocorridas entre 01/2002 a 06/2003, já excluindo o período atingido pela decadência.

Assim, a recorrente estava obrigada a utilizar o código CNAE e a alíquota vigentes para o período do lançamento, uma vez que a legislação tributária a ser aplicada é a que se encontrava em vigor na época da prática do fato gerador, nos termos do art. 144, do CTN.

Portanto, ao informar em GFIP a alíquota de 2% para o RAT, no período em que a alíquota aplicável era a de 3%, conforme normativos legais vigentes à época da ocorrência do fato, a recorrente infringiu a legislação previdenciária, ensejando a lavratura do Auto, com a aplicação da multa pertinente.

Contudo, não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/08, que revogou o art. 32, § 6º, da Lei 8.212/91.

E, conforme disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, tratando-se o presente lançamento de ato ainda não julgado quando da edição da MP 449/08, conclui-se que os critérios por ela estabelecidos, caso sejam mais benéficos ao contribuinte, se aplicam ao AI em tela.

Dessa forma, caso se constate, no recálculo da multa com a observância do disposto no artigo 35 A, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09, que o novo valor da penalidade aplicada é mais benéfico ao contribuinte, não há como se ignorar o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, privando a empresa do benefício legal.

Nesse sentido e

Considerando tudo o mais que dos autos consta;

Voto no sentido de **CONHECER DO RECURSO**, e, no mérito, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer a decadência da parte da multa aplicada anterior à 11/1999, inclusive, e para que se aplique, caso seja mais benéfico para o contribuinte, o artigo 35 A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09.

É como voto

Bernadete de Oliveira Barros - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

1. Peço **venia** à douta Conselheira relatora para divergir do seu voto apenas no que tange à aplicação da multa, pois entendo que os valores pagos pela empresa recorrente e não declarados em GFIP devam ser retificados de acordo com o novo regramento do citado artigo 32-A, eis que mais benéfico para o contribuinte.

2. Muito embora o auditor fiscal, nos termos do dispositivo legal vigente à época da lavratura do auto, tenha aplicado a penalidade de multa com fulcro no IV e § 6º, do art. 32, da Lei 8.212/91, o dispositivo veio a ser revogado pela Lei nº 11.941/2009.

3. A referida norma alterou a Lei nº 8.212/91 para abrandar os valores da multa aplicada:

“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.”

4. Diante da regulamentação acima exposta, é possível identificar as regras do artigo 32-A:

a) é regra aplicável a uma única espécie, dentre tantas outras existentes, de declaração: 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.

5. Nesse momento, passo a 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”.

6. O inciso II do artigo 32-A manteve a desvinculação 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.*

7. Dessa forma, depreende-se da leitura do inciso que o sujeito passivo estará sujeito à multa prevista no artigo, mesmo nos casos em que efetuar o pagamento em sua integralidade, ou seja, cem por cento das contribuições previdenciárias.

8. E fazendo uma comparação do referido dispositivo 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) percebe-se que as regras diferem entre si, pois as multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração:

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.

9. Outra diferença é que as multas elencadas no artigo 44 justificam-se pela necessidade de realização de lançamento pelo fisco, já que o sujeito passivo não efetuou o pagamento, sendo calculadas independentemente do decurso do tempo, eis que a multa de ofício não se cumula com a multa de mora. A finalidade é 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, dados esses que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários.

10. Feitas essas considerações, tenho por certo que as regras postas no artigo 44 aplicam-se aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. No que se refere à “*falta de declaração e nos de declaração inexata*”, deve-se observar o preceito por meio do qual a norma especial prevalece sobre a geral, uma vez que o artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente a uma espécie de declaração que é a GFIP, devendo assim prevalecer sobre as regras do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 o qual se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não pode ser aplicado 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.”

11. Resumindo, é possível concluir que para a aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas as regras do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria, sendo irrelevante a existência ou não de pagamento/recolhimento e qual tenha sido a multa aplicada no documento de constituição do crédito relativo ao tributo devido.

12. Quanto à cobrança de multa nesses lançamentos, realizados no período anterior à MP nº 449/2008, entendo que não há como aplicar o artigo 35-A, pois poderia haver retroatividade maléfica, o que é vedado; nem tampouco a nova redação do artigo 35.

13. 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 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.

14. As penalidades pecuniárias incluídas nos lançamentos já realizados antes da MP nº 449/1996 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 MP nº 449/1996 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) cinqüenta 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;”

15. No que tange aos autos de infração referentes à GFIP, que foram lavrados antes da MP nº 449/1996, importa que seja feita a análise quanto à aplicação do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN:

“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.”

16. E como pode ser notado, as novas regras trazidas pelo artigo 32-A são, a priori, mais benéficas que as anteriores, posto que nelas há limites inferiores, senão vejamos: no caso da falta de entrega da GFIP e omissão de fatos geradores, a multa não pode exceder a 20% da contribuição previdenciária, no primeiro caso; e será de R\$ 20,00 por grupo de 10 informações omitidas ou incorretas, no segundo caso.

17. Portanto, nos casos mais benéficos ao sujeito passivo, consoante o disposto no artigo 106 do CTN, a multa deve ser reduzida para adequá-la ao artigo 32-A. Porém, nos casos em a multa contida no auto de infração é inferior à que seria aplicada pelas novas regras, não há como se falar em retroatividade.

18. Razão pela qual entendo que no caso em análise a multa deve ser recalculada a fim de que seja assegurado o benefício legal ao contribuinte para a redução da multa aplicada observando-se o artigo 32-A, da Lei 8.212/91, nos termos da redação dada pela Lei 11.941/09.

CONCLUSÃO

19. Ante ao exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para que seja aplicada a multa prevista no artigo 32-A, da lei 8.212/91, caso seja mais benéfica da norma em favor do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Processo nº 11330.001027/2007-89
Acórdão n.º **2301-02.288**

S2-C3T1
Fl. 124

Damião Cordeiro de Moraes



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES em 17/10/2011 16:51:33.

Documento autenticado digitalmente por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES em 17/10/2011.

Documento assinado digitalmente por: MARCELO OLIVEIRA em 16/12/2011, BERNADETE DE OLIVEIRA BARROS em 24/10/2011 e DAMIAO CORDEIRO DE MORAES em 17/10/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 23/09/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP23.0919.14147.4HN2

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

F3A8EA5390F03A8EF37D642680723D1D8F6BD458