



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

Processo n° 11634.001529/2010-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2401-004.086 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de fevereiro de 2016
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente SALUSTIANO & SILVA FILHO LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 08/11/2010

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

Sujeitam-se ao regime referido no art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito tatuado no § 4º do art. 150 do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. CFL 69. ART. 32-A DA LEI Nº 8.212/91. RETROATIVIDADE BENIGNA.

As multas decorrentes de entrega de GFIP com incorreções ou omissões foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual fez acrescentar o art. 32-A à Lei nº 8.212/91.

Incidência da retroatividade benigna encartada no art. 106, II, 'c', do CTN sempre que a norma posterior cominar ao infrator penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração autuada.

INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.* Art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, e art. 62 do Regimento Interno do CARF.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para: i) reconhecer a decadência das obrigações tributárias decorrentes dos fatos geradores ocorridos até a competência novembro/1999, em razão da decadência, nos termos do art. 173, I, do CTN; ii) que o valor da penalidade pecuniária a ser aplicada seja recalculado, tomando-se em consideração as disposições inscritas no art. 32-A, inciso I e §3º, I, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, se e somente se o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso ao Recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c', do CTN. Vencidos, no tocante ao recálculo da penalidade, o Relator e os Conselheiros CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA e CLEBERSON ALEX FRIESS, que negavam provimento ao Recurso Voluntário por entenderem correto o critério de aplicação da multa estipulado na Portaria PGRF/RFB 14/2009. O Conselheiro ARLINDO DA COSTA E SILVA fará ainda o voto vencedor sobre a matéria em que o Relator restou vencido.

(assinado digitalmente)

André Luís Mársico Lombardi – Presidente e Relator

(assinado digitalmente)

Arlindo da Costa e Silva –Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Luís Mársico Lombardi (Presidente), Luciana Matos Pereira Barbosa (Vice-Presidente), Carlos Alexandre Tortato, Cleberson Alex Friess, Theodoro Vicente Agostinho, Rayd Santana Ferreira, Carlos Henrique de Oliveira e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância que julgou a impugnação do contribuinte improcedente, mantendo o crédito tributário lançado pelo descumprimento de obrigação acessória (fls. 103 e seguintes).

Adotamos o relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 104 e seguintes), que bem resume o quanto consta dos autos:

Trata-se de Auto de Infração – DEBCAD nº 37.272.914-2 (fls. 4 a 8 –adotase a numeração do processo em meio digital), cadastrado no COMPROT sob nº 11634.001529/2010-91, lavrado contra a pessoa jurídica Salustiano e Silva Filho Ltda ME, CNPJ 06.158.819/0001-68, por apresentar Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

2. Em decorrência da infração praticada, foi aplicada a multa prevista no art. 32, §6º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentado pela Lei nº 9.528/1997, e Regulamento da Previdência Social (RPS) aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, art. 284, inciso III e art. 373, no valor de R\$ 2.147,70 (dois mil, cento e quarenta e sete reais e setenta centavos).

3. O Relatório Fiscal (fls. 9-18) descreve as irregularidades e incorreções cometidas pela empresa autuada, em razão de ter se mantido indevidamente no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES (Lei nº 9.317/1996) e no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional (Lei Complementar nº 123/2006), no período de 01/2005 a 06/2010, da seguinte forma:

[...] o campo "Código Outras Entidades" não foi informado; o campo "Código Pagamento GPS" foi informado incorretamente, a informação foi 2003, Simples, quando deveria ser 2100, empresas em geral, portanto, foram encontrados 02 (dois) campos com informações inexatas, incompletas ou omissas, por competência.

4. O referido relatório informa não terem sido configuradas circunstâncias agravantes ou atenuantes, conforme arts. 209 e 291 do RPS.

5. A fundamentação legal da infração, da multa aplicada e da gradação da multa encontram-se expostas nos itens Descrição Sumária da Infração e Dispositivo Legal Infringido, Dispositivo Legal da Multa Aplicada e Dispositivos Legais da Gradação da

Multa Aplicada, respectivamente, todos constantes da folha de rosto do Auto de Infração.

6. A contribuinte, por meio de seu representante legal (Procuração à fl. 63) apresentou impugnação (fls. 51-62) (...)

(...)

(destaques nossos)

Como afirmado, a impugnação apresentada pela recorrente foi julgada, tendo a recorrente apresentado o recurso voluntário de fls. 118/129, no qual alega, em apertada síntese:

* decadência das competências de 01 a 11/2005;

* a autuação é indevida porque no período compreendido era optante do Simples;

* multa confiscatória;

* indevida aplicação da taxa Selic.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro André Luís Mársico Lombardi, Relator

Decadência. Alega a recorrente a decadência parcial do lançamento, com base no art. 150, § 4º, do CTN, sendo que deveriam ser desconsiderados os fatos geradores ocorridos até 11/2005.

É sabido que se sujeitam-se ao regime referido no art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, uma vez que tais créditos tributários originam-se sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito tatuado no § 4º do art. 150 do CTN.

Portanto, não assiste razão à recorrente quanto à contagem do prazo decadencial.

Efeitos da exclusão do Simples Nacional. Alega a recorrente que a autuação é indevida porque no período compreendido era optante do Simples.

Todavia, consta que as exclusões tiveram efeitos retroativos, conforme consta do Relatório Fiscal:

a) SIMPLES FEDERAL, Ato Declaratório do Executivo nº. 069, de 05 de Novembro de 2010, tendo em vista a ocorrência da hipótese de exclusão prevista no Artigo 14, inciso I, da Lei 9.317, de 05 de dezembro de 1996, disciplinado pelo Artigo 23, Inciso I e § único da IN. SRF. nº 608, de 09/01/2006.

b) SIMPLES NACIONAL, Os mesmos fatos foram constatados a partir de 01/08/2007, Ato Declaratório do Executivo nº. 070, de 05 de Novembro de 2010, amparado pelo Artigo 29, Incisos I e V da Lei Complementar nº 123, de 14/12/06 e Artigo 5., Incisos I e V da Resolução CGSN nº 15 de 23/07/2007.

Portanto, não assiste razão à recorrente.

Inconstitucionalidade e ilegalidade dos acréscimos legais. Quanto às alegações relativas aos aspectos de inconstitucionalidade e ilegalidade dos acréscimos legais, cumpre ressaltar que o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, estabelece óbice intransponível aos órgãos de julgamento deste Conselho

Administrativo para afastar a aplicação ou deixar de observar normas tributárias inseridas no ordenamento jurídico mediante leis, decretos, tratado ou acordos internacionais sob fundamento de inconstitucionalidade.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

*Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, **fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.** (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)*

§1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009)

§6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009)

Não fosse o bastante, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante para as Turmas de Julgamento, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária (vide ainda artigo 62 do RICARF).

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Especificamente quanto à incidência de juros moratórios equivalentes à Taxa Selic. Especificamente, tem-se a Súmula CARF nº 4:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, não há qualquer viabilidade jurídica para o acatamento, por esta instância recursal, do pleito da recorrente.

Multas. Direito Intertemporal. As multas aplicadas não merecem reparo, visto que a autoridade fiscal adotou os critérios estabelecidos na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/2009. Ademais, nos termos da referida Portaria, para o período até novembro de 2008, será no momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, que ocorrerá a análise da penalidade mais benéfica (alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN), devendo haver comparação da soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal (art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009) e de obrigações acessórias (§§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009) com a multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, aplicando a mais benéfica em cada competência.

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(assinado digitalmente)
André Luís Mársico Lombardi - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Redator designado

I. AUTO DE INFRAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 69. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES E/OU INCORREÇÕES. ART. 32-A DA LEI Nº 8.212/91. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em que pesem as valiosas considerações expostas pelo Ilustre Relator, não comungo *data venia* a tese aviada no Parecer PGFN CAT nº 443/2009 que, na aplicação do princípio da retroatividade da lei tributária mais benigna, prevista no art. 106, II, 'c', do CTN, pugna pelo comparativo entre a multa de ofício prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela MP nº 449/2008, e a soma da sanção decorrente de infração à obrigação principal (recolhimento do tributo) com a sanção decorrente de infração à obrigação acessória (declaração dos fatos geradores em GFIP), como se estas ambas tivessem sido substituídas por aquela multa de ofício, ora estipulada na novel legislação.

Urge, de plano, ser destacado que no Direito Tributário vigora o princípio *tempus regit actum*, conforme expressamente estatuído pelo art. 144, *caput*, do CTN, de modo que o lançamento tributário é regido pela lei vigente à data de ocorrência do fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 144. 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.

§1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Nessa perspectiva, dispõe o código tributário, *ad litteram*, que o fato de a norma tributária haver sido revogada, ou modificada, após a ocorrência concreta do fato jurígeno impositivo, não se constitui motivo legítimo, tampouco jurídico, para se desconstituir o crédito tributário correspondente.

O princípio jurídico suso invocado, no entanto, não é absoluto, sendo excepcionado pela superveniência de lei nova, nas estritas hipóteses em que o ato jurídico tributário, ainda não definitivamente julgado, deixar de ser definido como infração ou deixar de ser considerado 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, ou ainda, quando a novel legislação lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ocorre, no entanto, que as normas jurídicas que disciplinavam a cominação de penalidades decorrentes da não entrega de GFIP ou de sua entrega com omissões ou contendo incorreções foram alteradas pela Lei nº 11.941/2009, produto da conversão da Medida Provisória nº 449/2008. Tais modificações legislativas resultaram na aplicação de sanções que se mostraram mais benéficas ao infrator que aquelas então derogadas.

Nesse panorama, a supracitada Lei federal revogou os §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/91, fazendo introduzir no bojo desse mesmo Diploma Legal o art. 32-A, *ad litteris et verbis*:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, **ainda que integralmente pagas**, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no §3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009). (grifos nossos)*

§1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

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

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

§3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

Originariamente, a conduta infracional consistente em apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores era, originariamente, punível com pena pecuniária correspondente a cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do art. 32 da Lei nº 8.212/91. Todavia, a Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, alterou a memória de cálculo da penalidade em tela, passando a impor a multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omissas, mantendo inalterada a tipificação legal da conduta punível.

A multa acima delineada será aplicada ao infrator independentemente de este ter promovido ou não o recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes, a teor do inciso I do art. 32-A acima transcrito, fato que demonstra tratar-se a ora discutida imputação, de penalidade administrativa motivada, unicamente, pelo descumprimento de obrigação instrumental acessória. Assim, a sua mera inobservância consubstancia-se infração e implica a imposição de penalidade pecuniária, em atenção às disposições estampadas no art. 113, §3º do CTN.

Nada obstante, a Secretaria da Receita Federal do Brasil editou a IN RFB nº 1.027/2010, que assim dispôs em seu art. 4º:

Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 22/04/2010

Art. 4º A Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, passa a vigorar acrescida do art. 476-A:

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:

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:

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

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.

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

§1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 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 nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§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.

Óbvio está que os dispositivos selecionados encartados na IN RFN nº 1.027/2010 extravasaram o campo reservado pela CF/88 à atuação dos órgãos administrativos, que não podem ultrapassar o âmbito da norma legal que rege a matéria ora em relevo, tampouco inovar o ordenamento jurídico.

Para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da MP nº 449/2008, não vislumbramos existir motivo para serem somadas as multas por descumprimento da obrigação principal e com aquelas decorrentes da inobservância de obrigações acessórias, para, em seguida, se confrontar tal somatório com o valor da multa calculada segundo a metodologia descrita no art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, para, só então, se apurar qual a pena administrativa se revela mais benéfica ao infrator.

Entendo não proceder a tese que defende a comparação entre a multa de ofício prevista no art. 35-A com a soma da multa de mora prevista no art. 35, II, e a multa pelo descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV, todos da Lei nº 8.212/91, para fins de determinação da penalidade mais benéfica ao infrator, visando à aplicação do Princípio da Retroatividade Benigna inscrito no art. 106, II, 'c', do CTN.

Isso porque não procede, ao meu sentir, a alegação de que a multa pelo descumprimento de Obrigação Principal formalizada mediante Lançamento de Ofício prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela MP nº 449/2008, estaria apenando, conjuntamente, tanto descumprimento da Obrigação Tributária Principal lançada quanto o Obrigação Tributária Acessória estampada no art. 32, IV, da Lei nº 8.212/91, a justificar o somatório de multas.

Tratam-se de duas condutas absolutamente distintas, autônomas e independentes, portando cada uma natureza jurídica diferenciada, regramento jurídico diverso, tipificação específica e distinta, e penalidade própria.

Tanto que o Contribuinte pode proceder das seguintes maneiras:

- I. Recolher o tributo devido e declarar integralmente os fatos geradores correspondentes nas GFIP.
- II. Recolher o tributo devido e declarar parcialmente os fatos geradores correspondentes nas GFIP.
- III. Recolher o tributo devido e não entregar as GFIP correspondentes.

- IV. Recolher parcialmente o tributo devido e declarar integralmente os fatos geradores correspondentes nas GFIP.
- V. Recolher parcialmente o tributo devido e declarar parcialmente os fatos geradores correspondentes nas GFIP.
- VI. Recolher parcialmente o tributo devido e não entregar as GFIP correspondentes.
- VII. Não recolher qualquer tributo devido e declarar integralmente os fatos geradores correspondentes nas GFIP.
- VIII. Não recolher qualquer tributo devido e declarar parcialmente os fatos geradores correspondentes nas GFIP.
- IX. Não recolher qualquer tributo devido e não entregar as GFIP correspondentes.

A declaração de todos os Fatos Geradores de Contribuição Previdenciária nas GFIP é uma obrigação acessória prevista no inciso IV da Lei nº 8.212/91. A declaração parcial dos fatos geradores na GFIP (hipóteses II, V e VIII) constitui-se violação à obrigação acessória acima citada, e implica a aplicação imediata da penalidade prevista no §5º do mesmo artigo 32 já mencionado, inexistindo qualquer regramento que exclua a aplicação de tal multa caso tenha ocorrido lançamento de ofício da Obrigação Tributária Principal correspondente.

Da mesma forma, também o Contribuinte é obrigado a prestar, mediante GFIP, outras declarações a respeito de dados não relacionados a fatos geradores tributários, os quais, porém, também atendem ao interesse do Fisco, e cuja inobservância implica a inflicção da penalidade prevista no §6º do citado art. 32 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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 acrescentado pela Lei nº 9.528/97)

(...)

§4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528/97)

<i>0 a 5 segurados</i>	<i>1/2 valor mínimo</i>
<i>6 a 15 segurados</i>	<i>1 x o valor mínimo</i>
<i>16 a 50 segurados</i>	<i>2 x o valor mínimo</i>
<i>51 a 100 segurados</i>	<i>5 x o valor mínimo</i>

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

§5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. *(Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528/97)*

§6º A apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa de cinco por cento do valor mínimo previsto no art. 92, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitadas aos valores previstos no §4º. *(Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528/97)*

De outro eito, a não declaração dos fatos geradores na GFIP (hipóteses III, VI e IX) também se configura como violação à mesma obrigação acessória assentada no inciso IV da Lei nº 8.212/91, e importa na aplicação imediata da penalidade prevista no §4º do mesmo artigo 32 já citado, inexistindo qualquer regramento que exclua a aplicação de tal multa caso tenha ocorrido lançamento de ofício da Obrigação Tributária Principal correspondente.

De outro giro, o não recolhimento total ou parcial da Obrigação Tributária Principal (hipóteses IV a IX) configura-se caso determinante para o lançamento de ofício, nos termos do art. 37 da Lei nº 8.212/91 c.c. art. 142 do CTN, inexistindo qualquer regramento que exclua a aplicação da multa pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, nas hipóteses em que os fatos geradores correspondentes não tenham sido declarados, ou tenham sido declarados de maneira incompleta na GFIP correspondente.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

*§1º Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento. *(Incluído pela Lei nº 9.711/98).**

§2º Por ocasião da notificação de débito ou, quando for o caso, da inscrição na Dívida Ativa do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, a fiscalização poderá proceder ao arrolamento de bens e direitos do sujeito passivo, conforme dispuser aquela autarquia previdenciária, observado, no que couber, o disposto nos §§ 1º a 6º,

8º e 9º do art. 64 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.
(Incluído pela Lei nº 9.711/98).

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Ora... A extinção do crédito tributário decorrente de infração a obrigação tributária constitui-se hipótese de anistia, a qual se encontra contida no campo da reserva legal, nos termos do art. 97, VI, do CTN, somente podendo ser concedida mediante lei específica federal (*in casu*) que regule exclusivamente a anistia, ou a correspondente contribuição, a teor do §6º do art. 150 da CF/88.

Código Tributário Nacional

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

(...)

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

II - a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente.

Constituição Federal de 1988

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, §2º, XII, 'g'. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3/93)

Note-se que de acordo com o disposto no inciso I do art. 111 do CTN, só há que se falar em exclusão de crédito tributário nas hipóteses expressamente previstas na lei específica, o que, convenhamos, não é o presente caso, uma vez que inexistente qualquer previsão no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela MP nº 449/2008, que exclua o Crédito Tributário decorrente do descumprimento da Obrigação Tributária Acessória estampada no art. 32, IV, da Lei nº 8.212/91.

Código Tributário Nacional

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

Merece ser citado que antes da vigência da MP nº 449/2008 pairava uma dúvida na Fiscalização a respeito do procedimento a ser adotado nos casos em que o Contribuinte declarava os fatos geradores nas GFIP, mas não procedia ao recolhimento do tributo devido.

A legislação tributária afirmava que o Crédito Tributário encontrava-se lançado (art. 33, §7º, da Lei nº 8.212/91), contudo, o art. 37 da mesma lei determinava a lavratura do lançamento de ofício, uma vez que restava configurado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições em foco.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘a’, ‘b’ e ‘c’ do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas ‘d’ e ‘e’ do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente. (Redação dada pela Lei nº 10.256/2001).

§7º O crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de débito, auto-de-infração, confissão ou documento declaratório de valores devidos e não recolhidos apresentado pelo contribuinte. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528/97).

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

Parágrafo único. Recebida a notificação do débito, a empresa ou segurado terá o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar defesa, observado o disposto em regulamento.

A MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, veio a estabelecer um novo procedimento, na medida em que estatuiu que o lançamento de ofício não seria mais necessário nas hipóteses em que houvesse declaração dos fatos geradores nas GFIP, conforme se depreende da nova redação do citado art. 37 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

*Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, **não declaradas na forma do art. 32 desta Lei**, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009). (grifos nossos)*

Portanto, a contar da vigência da MP nº 449/2008, as hipóteses de conduta do Contribuinte passaram a receber o seguinte tratamento por parte da Fiscalização:

- I. O Contribuinte recolheu o tributo devido e declarou integralmente os fatos geradores correspondentes nas GFIP – Conduta regular. Nada a fazer.
- II. O Contribuinte recolheu o tributo devido e declarou parcialmente os fatos geradores correspondentes nas GFIP – Aplicação de multa pelo descumprimento de Obrigação Acessória, conforme inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.
- III. O Contribuinte recolheu o tributo devido e não entregou a GFIP - Aplicação de multa pelo descumprimento de Obrigação Acessória, conforme inciso II do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.
- IV. O Contribuinte recolheu parcialmente o tributo devido e declarou integralmente os fatos geradores correspondentes nas GFIP – Não cabe lançamento de ofício. Cobrança administrativa do débito declarado e não recolhido, com a multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.
- V. O Contribuinte recolheu parcialmente o tributo devido e declarou parcialmente os fatos geradores correspondentes nas GFIP – Lançamento de ofício da parcela não recolhida, acrescida da multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, e Aplicação de multa pelo descumprimento de Obrigação Acessória, conforme inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, em relação aos fatos geradores não declarados.
- VI. O Contribuinte recolheu parcialmente o tributo devido e não entregou a GFIP - Lançamento de ofício da parcela não recolhida, acrescida da multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, e Aplicação de multa pelo descumprimento de Obrigação Acessória, conforme inciso II do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.
- VII. O Contribuinte não recolheu qualquer tributo devido e declarou integralmente os fatos geradores correspondentes nas GFIP - Não cabe lançamento de ofício. Cobrança administrativa do débito declarado e não recolhido, com a multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

- VIII. O Contribuinte não recolheu qualquer tributo devido e declarou parcialmente os fatos geradores correspondentes nas GFIP - Cobrança administrativa do débito correspondente aos fatos geradores declarados e não recolhido, acrescido da multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009; Lançamento de ofício da parcela não recolhida correspondente aos fatos geradores não declarados, acrescida da multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, e Aplicação de multa pelo descumprimento de Obrigação Acessória, conforme inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, em relação aos fatos geradores não declarados.
- IX. O Contribuinte não recolheu qualquer tributo devido e não entregou a GFIP - Lançamento de ofício do tributo devido, acrescido da multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, e Aplicação de multa pelo descumprimento de Obrigação Acessória, conforme inciso II do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Assim, o Lançamento de Ofício somente deve ocorrer nas hipóteses em que não tenha havido o recolhimento do tributo e, cumulativamente, não tenha havido declaração ou tenha havido declaração incorreta dos fatos geradores nas GFIP correspondentes, como assim determina o art. 44 da Lei nº 9.430/96 c.c. art. 35-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, *in verbis*:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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 11.941/2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

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 11.488/2007)

Ou seja, o disposto no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 apenas restringe a lavratura do lançamento de ofício às hipóteses em que não houve recolhimento total ou parcial do tributo devido e, cumulativamente, não se operou a entrega da GFIP ou entregou-se a GFIP com informações inexatas ou omissas.

Não se desembre que a legislação previdenciária tomou “*emprestada*” uma norma tributária que havia sido redigida em conformidade com a Legislação Fazendária já

preexistente, fato que explica o não casamento perfeito dos termos utilizados em ambos os ramos do Direito Tributário em questão.

Se nos antolha, portanto, que o exame da retroatividade benigna deve se adstringir ao confronto entre a penalidade imposta pelo descumprimento de obrigação acessória, calculada segundo a lei vigente à data de ocorrência dos fatos geradores e a penalidade pecuniária prevista na novel legislação pelo descumprimento da mesma obrigação acessória, não havendo que se imiscuir com a multa decorrente de lançamento de ofício de obrigação tributária principal. *Lé com lé, cré com cré.* (Jurandir Czaczkas Chaves, 1967).

Tal retroatividade não se coaduna com a hipótese prevista no art. 106, II, 'c', do CTN, a qual se circunscreve a penalidades aplicáveis a infrações tributárias de idêntica natureza jurídica, *in casu*, penalidade pecuniária decorrente do descumprimento de obrigação acessória.

Note-se que o princípio *tempus regit actum* somente será afastado quando a lei nova cominar ao FATO PRETÉRITO, *in casu*, o descumprimento de determinada obrigação acessória, penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Dessarte, nos termos do CTN, para fins de retroatividade de lei nova, é incabível a comparação entre (a) o somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 e das multas aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32, ambos da Lei nº 8.212/991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e (b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, acrescido pela Lei nº 11.941/2009, inexistindo regra de hermenêutica que nos autorize a extrair dos documentos normativos acima revisitados interpretação jurídica que admita a comparação entre a multa derivada do somatório previsto na alínea 'a' do inciso I do art. 476-A da IN RFB nº 971/2009 e o valor da penalidade prevista na alínea 'b' do inciso I do mesmo dispositivo legislativo suso aludido, para fins de retroatividade de lei tributária mais benéfica.

De outro eito, mas trigo de outra safra, o art. 97 do CTN estatui que somente a lei formal pode dispor sobre a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos e tratar de hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do §3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

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.

Mostra-se flagrante que a alínea 'a' do inciso I do art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, acrescentado pela IN RFB nº 1.027/2010, é tendente a excluir, sem previsão de lei formal, penalidade pecuniária imposta pelo descumprimento de obrigação acessória nos casos em que a multa de ofício, aplicada pelo descumprimento de obrigação principal, for mais benéfica ao infrator. Tal hipótese não se enquadra, de forma alguma, na situação de retroatividade benigna prevista pelo art. 106, II, 'c', do CTN, pois emprega como parâmetros de comparação penalidades de natureza jurídica diversa, uma pelo descumprimento de obrigação principal e a outra, pelo descumprimento de obrigação acessória.

Há que se reconhecer que as penalidades acima apontadas são autônomas e independentes entre si, pois que a aplicação de uma não afasta a incidência da outra e vice-versa. Nesse contexto, não se trata de retroatividade da lei mais benéfica, mas, sim, de dispensa de penalidade pecuniária estabelecida mediante Instrução Normativa, favor tributário que somente poderia emergir da lei formal, a teor do inciso VI, *in fine*, do art. 97 do CTN.

É mister ainda destacar que o art. 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela Medida Provisória nº 449/2008, apenas se refere ao lançamento de ofício das contribuições previdenciárias previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo único do art. 11 dessa mesma Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a outras entidades e fundos, não produzindo qualquer menção às penalidades administrativas decorrentes do descumprimento de obrigação acessória, assim como não o faz o remetido art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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.

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

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 11.488/2007)

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

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 11.488/2007)

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 11.488/2007)

§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 11.488/2007)

(...)

§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 11.488/2007)

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

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 11.488/2007)

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

§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.

§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.

Assim, em virtude da total independência e autonomia entre as obrigações tributárias principal e acessória, o preceito inscrito no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, incluído pela MP nº 449/2008, não projeta qualquer efeito sobre os Autos de Infração lavrados em razão exclusiva de descumprimento de obrigação acessória associada às Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

Uma vez que a penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória encontra-se prevista em lei, somente o Poder Legislativo dispõe de competência para dela dispor. A legislação complementar, na forma de Instrução Normativa emanada do Poder Executivo, é pai pequeno no terreiro, não podendo dispor autonomamente de forma contrária a diplomas normativos de mais graduada estatura na hierarquia do ordenamento jurídico, *in casu*, a lei formal, e assim extrapolar os limites de sua competência concedendo anistia para exclusão de crédito tributário, em flagrante violação às disposições insculpidas no §6º do art. 150 da CF/88, o qual exige lei em sentido estrito.

Vislumbra-se inaplicável, portanto, a referida IN RFB nº 1.027/2010, por ser flagrantemente ilegal. Como demonstrado, é possível a aplicação da multa isolada em GFIP, mesmo que o sujeito passivo haja promovido, tempestivamente, o exato recolhimento do tributo correspondente, conforme assentado no art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Nesse contexto, afastada por ilegalidade a norma estatuída pela IN RFB nº 1.027/2010, por representar a novel legislação encartada no art. 32-A da Lei nº 8.212/91 um benefício ao contribuinte, verifica-se a incidência do preceito encartado na alínea 'c' do inciso II do art. 106 do CTN, devendo ser observada a retroatividade benigna, sempre que a multa decorrente da sistemática de cálculo realizada na forma prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91 cominar ao Sujeito Passivo uma penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da ocorrência da infração.

Assim, tratando-se o presente caso de hipótese de entrega de GFIP contendo informações incorretas ou com omissão de informações relativas a dados não relacionados a fatos geradores de Contribuições Previdenciárias deverá ser aplicada a penalidade prevista no inciso I e §3º, I, do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, se e somente se esta se mostrar mais benéfica ao Recorrente.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que a penalidade a ser aplicada ao sujeito passivo seja recalculada, tomando-se em consideração as disposições inscritas no art. 32-A, I e §3º, I, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, somente e tão somente na estrita hipótese de o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso ao Recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c', do CTN.

(assinado digitalmente)

Arlindo da Costa e Silva- Redator designado

CÓPIA