



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12269.000058/2007-76
ACÓRDÃO	2402-012.942 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	07 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
EMBARGANTE	HOTEL LAJE DE PEDRA S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DA GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES. CONEXÃO COM OS PROCESSOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS PRINCIPAIS.

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. GFIP. INFORMAÇÃO MENSAL. AUSENTE. PENALIDADES ASSOCIADAS. EXIGÊNCIAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INOVAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICÁVEL. Aplica-se o instituto da retroatividade benigna relativamente às penalidades associadas correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2008, exigidas mediante lançamentos de ofício pelo descumprimento das obrigações principal e acessória do contribuinte prestar mensalmente, por meio da respectiva GFIP, as informações previstas na legislação tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, excluindo da base de cálculo autuada os valores exonerados no processo principal nº 12269.000054/2007-98 (DEBCAD 37.022.015-3) atinentes ao Levantamento SER - Serviços Diversos.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 8ª Turma da DRJ/POA, consubstanciada no Acórdão nº 10-23.960 (p. 1.287), que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório do recorrido *decisum*, tem-se que:

De acordo com o relatório fiscal da infração de fls. 43, o contribuinte acima identificado foi autuado por ter deixado de informar através da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, o total dos valores pagos aos segurados empregados e contribuintes individuais conforme planilhas 1, 2, 3 e 4 de fls. 46/55. O período da autuação compreende as competências 01/1999 a 12/2006.

A Fiscalização caracterizou tal fato como infração ao artigo 32, IV e § 5º, da Lei 8.212/91 combinado com o artigo 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Foi aplicada a multa prevista no artigo 32, § 5º, da Lei 8.212/91, combinado com o artigo 284, II e artigo 373 do RPS, no valor de R\$ 277.884,51 (Duzentos e setenta e sete mil, oitocentos e oitenta e quatro reais e cinquenta e um centavos).

O contribuinte apresentou impugnação tempestiva, conforme instrumento de fls. 61/96, alegando, inicialmente, nulidade da autuação pelo fato de que a fiscalização exigiu a informação em GFIP de pagamentos feitos a pessoas jurídicas sobre os quais não há incidência de contribuição previdenciária. Descreveu, por amostragem, às fls. 65/70, diversos pagamentos feitos à pessoas jurídicas e que serviram de base para autuação. Afirmou que a gradação da multa está incorreta e mesmo que faça a correção das GFIP's, com a inclusão dos contribuintes individuais contratados, estas não corresponderão ao levantamento feito pela fiscalização o que impede a obtenção do benefício da relevação da multa pela correção da falta caracterizando flagrante cerceamento de defesa.

Afirmou ser impossível proceder a correção das GFIP's no prazo de trinta dias. Em razão da exiguidade do prazo (o que caracteriza o motivo de força maior previsto pelo artigo 16, § 4º, da Lei 9.784/99) as GFIP serão apresentadas após o prazo de trinta dias, com exceção das relativas ao exercício de 2006 as quais já foram corrigidas e estão anexadas à impugnação.

Adiante, disse que em relação ao período de 01/1999 a 12/2000 operou-se a decadência, conforme previsto pelo artigo, 173 do Código Tributário Nacional.

Afirmou que os valores apontados pela fiscalização no relatório de lançamento não correspondem a pagamentos de aluguéis para empregados ou contribuintes individuais.

Concluiu requerendo a nulidade da atuação pelas razões já apontadas anteriormente; a admissão da juntada das GIP's retificadas após o prazo de impugnação; juntada de documentos complementares no prazo de sessenta dias; a relevação da multa em vista da correção das GFIP's do ano de 2006 ou a atenuação em 50%. Anexou cópias de notas fiscais e de GFIP's conforme fls. 113/382.

Em 29/02/2008 apresentou instrumento (fls. 384/386) requerendo a juntada de GFIP's do período 02/2002 a 04/2002, 01/2003 a 09/2004, 11/2004 a 09/2005, 11/2005, 01/2006 a 04/2006, 06/2006 a 09/2006, 11/2006 e 12/2006 (fls.388/1.159).

Em 01/07/2008 apresentou novo pedido (fls. 1.161) para a juntada da GFIP de 01/1999.

Os autos foram remetidos em diligência para manifestação da fiscalização quanto as notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas (fls. 113/223) e das GFIP's (fls. 225/1.163).

Em despacho de fls. 1.174/1.175, a fiscalização informou:

“a) Após o exame dos documentos de fls. 113/223, verificou que os de fls. 130, 131, 132, 134, 137, 140, 141, 142, 144, 177, 178, 179, 200, 207 e 213 emitidos por Marcos Eugênio Lazzaron, 143, emitido por Manoel Máximo da Luz, 160, emitido por Oscar Walter R. Beasley e 183, emitido por Paulo César Peixoto Junior, se

referem a pessoas físicas e, portanto, deve ser mantida a autuação em face da omissão em relação a GFIP.

b) Em relação aos demais documentos, procedeu a retificação da GFIP conforme demonstrado nas planilhas “Retificação Planilha 22 e 23”, “Retificação Planilha I” e “Retificação Planilha 5”. O novo valor da multa, após a retificação, foi demonstrado na “Retificação Planilha 6”.

c) As GFIP's não foram corrigidas integralmente.”

As planilhas demonstrativas estão anexadas às fls. 1.176/1.189.

O atuado tomou ciência dos termos da diligência em 14/04/2009, conforme aviso de recebimento do Correio às fls. 1.191. Conforme consta às fls. 1.190, foi aberto prazo de trinta dias para manifestação do atuado em relação aos termos da diligência.

Em 12/05/2009 o atuado apresentou manifestação contra os termos da diligência (fls. 1.195/1.231), cujos termos foram integralmente reproduzidos da impugnação inicial.

Em 17/12/2009 o atuado protocolou pedido de aplicação de penalidade menos severa, nos termos do artigo 32-A, da Lei 8.212/91 introduzido pela Lei 11.941/09, cumulado com o art. 106, inc. II, alínea “c” do CTN (fls.1246/ 1249).

A DRJ, por meio do susodito Acórdão nº 10-23.960 (p. 1.287), julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2006

Auto de Infração - AI nº 37.022.021-8

GFIP. Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação da Guia de Recolhimento ao Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

DECADÊNCIA. O prazo decadencial aplicável às obrigações acessórias é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO: Incide contribuição previdenciária sobre a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais sob a forma de utilidades.

RELEVAÇÃO. O benefício da relevação da multa somente é concedido mediante pedido expresso do atuado e desde que a infração seja corrigida dentro do prazo de impugnação, o infrator seja primário e não tenha incorrido em nenhuma circunstância agravante.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada da decisão exarada pela DRJ, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 1.299 e seguintes, reiterando os termos da impugnação apresentada nos seguintes pontos, em síntese:

* improcedência do lançamento fiscal por erro na identificação do fato gerador (a multa aplicada é originária de fatos geradores apontados no âmbito das NFLD n. 37.022.016-1 e NFLD 37.022.15-3, sendo certo que o levantamento apontado pela Fiscalização levou em consideração contribuição previdenciária oriunda de suposta remuneração paga a contribuintes individuais que, em verdade, a grande parte corresponde a contratações de pessoas jurídicas de serviços não sujeitos a retenção, mediante a emissão de notas fiscais);

* cerceamento do direito de defesa, considerando o exíguo prazo de 30 dias para impugnação / correção das GFIPs;

* não devida a imposição da cobrança da contribuição uma vez não houve omissão de fatos geradores em GFIPs, em especial os aluguéis apontados na NFLD n. 37.022.015-3, e exigidos na presente autuação como necessários de inclusão em GFIPs; e

* aplicação retroativa da multa mais benéfica.

Às p.p. 1.381 e 1.382, consta Despacho de Saneamento, solicitando informações acerca dos processos administrativos / DEBCAD's decorrentes do descumprimento da obrigação tributária principal.

Após os devidos trâmites, a Unidade de Origem, por meio do Despacho de Encaminhamento de p. 1.390, devolveu os autos para esse Egrégio Conselho, informando que *foram anexadas telas do sistema previdenciário, fls. 1387/1388, relativas às NFLD's 37.022.016-1 e 37.022.015-3, que comprovam que foram Baixadas por Liquidação/Pagamento.*

Na sessão de julgamento realizada em 06/11/2023, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo administrativo fiscal em diligência para que a Unidade de Origem prestasse informações / esclarecimentos (i) acerca da intimação do Contribuinte dos termos do acórdão de primeira instância, bem como (ii) sobre os DEBCADs 37.022.016-1 e 37.022.015-3, referentes à exigência da obrigação tributária principal.

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitida a Informação Fiscal de p. 1.452 e seguintes, em relação à qual, devidamente cientificada, a Contribuinte deixou de se manifestar.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

Nos termos da Informação Fiscal de 1.452, tem-se como tempestivo o recurso voluntário apresentado pela Contribuinte. Assim, atendidos os demais requisitos de admissibilidade, deve o mesmo ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se, o presente caso, de autuação fiscal em decorrência de descumprimento de obrigação acessória, consistente em apresentar a empresa Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP e/ou GFIP RETIFICADORAS, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

Em sua peça recursal a Contribuinte defende, em síntese, os seguintes pontos:

(i) improcedência do lançamento fiscal por erro na identificação do fato gerador (a multa aplicada é originária de fatos geradores apontados no âmbito das NFLD n. 37.022.016-1 e NFLD 37.022.15-3, sendo certo que o levantamento apontado pela Fiscalização levou em consideração contribuição previdenciária oriunda de suposta remuneração paga a contribuintes individuais que, em verdade, a grande parte corresponde a contratações de pessoas jurídicas de serviços não sujeitos a retenção, mediante a emissão de notas fiscais);

(ii) cerceamento do direito de defesa, considerando o exíguo prazo de 30 dias para impugnação / correção das GFIPs;

(iii) não devida a imposição da cobrança da contribuição uma vez não houve omissão de fatos geradores em GFIPs, em especial os aluguéis apontados na NFLD n. 37.022.015-3, e exigidos na presente autuação como necessários de inclusão em GFIPs; e

(iv) aplicação retroativa da multa mais benéfica.

Pois bem!

No que tange às alegações consubstanciadas nos itens (i), (ii) e (iii) supra destacados, tem-se que os mesmos se referem, em verdade, a razões de defesa deduzidas contra o lançamento referente ao descumprimento da obrigação principal, objeto dos DEBCADs nºs 37.022.016-1 e 37.022.15-3.

Neste particular, cumpre rememorar mais uma vez que, conforme exposto no relatório supra, trata-se, o presente caso, de autuação fiscal em decorrência de descumprimento de obrigação acessória consubstanciada no dever de 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.

Verifica-se, pois, que o caso ora em análise é uma decorrência do descumprimento da própria obrigação principal: fatos geradores da contribuição previdenciária.

Assim, deve ser replicado ao presente julgamento, relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado dos julgamentos dos processos atinentes ao descumprimento das obrigações tributárias principais, que se constituem em questão antecedente ao dever instrumental.

No que tange aos ditos processos principais - aos quais o presente processo está vinculado - tem-se que este Colegiado, na sessão de julgamento realizada em 06/11/2023, converteu o julgamento do presente PAF em diligência para que a Unidade de Origem prestasse, justamente, esclarecimentos e informações acerca dos DEBCADs 37.022.016-1 e 37.022.015-3.

Em atenção ao quanto solicitado, foi emitida a Informação Fiscal de p. 1.452, por meio da qual o preposto fiscal diligente destacou e concluiu que:

Em relação ao DEBCAD 37.022.016-1

- o contribuinte obteve ciência do lançamento em 03/12/2007, **não ofereceu defesa**, efetuou o pagamento em 17/12/2007;

Em relação ao DEBCAD 37.022.015-3

- O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 03/12/2007. Em 02/01/2008 foi apresentada impugnação PARCIAL tempestiva; o contribuinte não contestou o levantamento CID — contribuinte individual declarado, efetuando o pagamento correspondente em 17/12/2007 (R\$ 6.080,28);

- Em 29/01/2010 foi proferido o Acórdão 10-23.956 da 8ª Turma da DRJ/POA, do qual o interessado foi cientificado em 04/03/2010. **O crédito tributário foi mantido em parte, com o acolhimento da decadência em relação ao período 01/1999 a 11/2002 e a exclusão integral do levantamento SER — Serviços Diversos**, conforme cópia da decisão constante às e-fls. 1437/1451. **O contribuinte não apresentou Recurso Voluntário.**

- O pagamento efetuado em 17/12/2007 foi apropriado ao débito e o saldo remanescente liquidado em 30/04/2010. O DEBCAD 37.022.015-3 foi baixado por liquidação em 06/05/2010.

Neste esboço, considerando que nos referidos processos principais os respectivos créditos tributários – base de cálculo da multa aplicada no presente PAF – foram parcialmente exonerados, impõe-se, por conseguinte, o cancelamento parcial do lançamento fiscal que deu origem ao presente PAF.

Neste contexto, considerando que a base de cálculo da multa aplicada no presente lançamento corresponde a 100% da contribuição não declarada (observado o limite legal) e lançada no processo referente ao descumprimento da obrigação principal e que, nos referidos processos, os valores lançados foram parcialmente exonerados, deve ser dado parcial provimento ao presente recurso voluntário, excluindo-se da base de cálculo da multa aplicada os valores exonerados no processo referente ao DEBCAD 37.022.015-3 (processo nº 12269.000054/2007-98), apenas em relação ao Levantamento SER — Serviços Diversos, integralmente cancelado nos termos do Acórdão da DRJ nº 10-23.956 (p. 1.437).

No que tange ao pedido da Recorrente para que seja aplicada retroativamente a multa mais benéfica, socorro-me aos escólios do Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, objeto do Acórdão nº 2402-011.339, *in verbis*:

Retroatividade benigna

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, que ora transcrevo:

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.

Nesse pressuposto, a Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.9411, de 27 de maio de 2009, deu nova conformação aos arts. 32 e 35 da Lei nº 8.212, de 1991, refletindo diretamente nas penalidade moratórias e naquelas apuradas por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, alterou tanto as multas de ofício pelo descumprimento das obrigações principal e acessória como a multa e os juros de mora decorrentes do atraso no recolhimento das contribuições devidas, eis que, além de acrescentar os arts. 32-A e 35-A, revogou os §§ 4º e 5º do art. 32, assim como deu nova redação ao art. 35 e revogou seus incisos I a III, todos do referido Ato legal alterado.

Mais precisamente, de um lado, o dito art. 35, em sua nova redação, passa a tratar da multa moratória de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, limitada a 20% (vinte por cento), decorrente do recolhimento intempestivo, mas espontâneo, das contribuições devidas, nestes termos:

Lei nº 8.212, de 1991:

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

Lei nº 9.430, de 1996:

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

[...]

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

De outro, as penalidades pelo descumprimento das obrigações acessórias previstas no citado art. 32, inciso IV, anteriormente capituladas nos seus §§ 4º e 5º, foram substituídas pelas multas incluídas art. 32-A, desde que apuradas em procedimento de ofício que trate isoladamente de tais obrigações acessórias - a não apresentação da GFIP ou sua entrega com incorreções ou omissões. Confira-se:

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, de 2009). (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

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

§ 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 nãoapresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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

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

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

Por fim, as multas capituladas no reportado art. 35, incisos I, II e III, deram lugar àquela disposta no acrescentado art. 35-A, quando apurada em procedimento de ofício tratando do descumprimento da obrigação principal e/ou acessória. Afinal, o novo comando legal abarcou tanto a multa pelo descumprimento da obrigação principal como aquela decorrente da falta de entrega da GFIP ou quando sua entrega se deu com incorreção ou omissão, afastando-se a aplicação simultânea de tais penalidades, nestes termos:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Do até então posto, a partir da nova configuração dada à matéria, pode-se inferir acerca das referidas penalidades:

1. art. 35: trata da multa moratória decorrente do recolhimento intempestivo, mas espontâneo, das contribuições devidas. Por tais razões, inaplicável ao procedimento de ofício;
2. art. 32-A: trata da multa decorrente do procedimento de ofício isolado, que tenha por objeto a apuração do descumprimento da obrigação acessória atinente à entrega da GFIP (não apresentação ou apresentação com incorreção ou omissão);
3. art. 35-A: trata da multa decorrente do procedimento de ofício que apurou o descumprimento da obrigação acessória atinente à entrega da GFIP (não apresentação ou apresentação com incorreção ou omissão) cumulada com a multa por falta de recolhimento das contribuições não declaradas.

Ante o que se viu, a análise da retroatividade benigna passa, inicialmente, pelo conhecimento das penalidades apuradas no procedimento fiscal, eis que manifestado sopesamento circunscreve-se a matérias de cunho material análogo.

Logo, há de se conhecer se reportada autuação se deu apenas em face do descumprimento da obrigação instrumental atinente à entrega da GFIP (não apresentação ou apresentação com incorreções ou omissões) ou se foi cumulada com a multa por falta de recolhimento das contribuições não declaradas.

Nessa seara, reportada retroatividade terá por parâmetro a origem da matéria autuada, se exclusivamente houve o descumprimento da obrigação acessória atinente à entrega da GFIP ou se este se deu cumulativamente com a falta de recolhimento das contribuições não declaradas, nestes termos:

1. quando a infração teve por motivação, exclusivamente, o descumprimento dos revogados §§4º e 5º do art. 32 da citada lei (obrigação acessória referente à entrega da GFIP): o sopesamento terá por parâmetro o valor autuado e aquele que supostamente restaria, fosse calculado na forma prevista no transcrito art. 32-A;
2. quando dito lançamento trata do descumprimento das obrigações principal e acessória já citadas, manifestada comparação terá por parâmetro o somatório das multas aplicadas pelo descumprimento das obrigações principal (art. 35, na redação anterior) e acessória (art. 32, §§4º ou 5º, na redação anterior) e aquele que supostamente restaria, fosse calculado na forma prevista no transcrito art. 35-A.

Ademais, trata-se de entendimento pacificado tanto na Receita Federal do Brasil como na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, conforme se vê na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009. Confira-se:

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

[...]

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o 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, conforme §§ 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, e da 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.

(...)

Assim entendido, quando do pagamento ou parcelamento do manifestado débito, a unidade preparadora deverá identificar e cobrar a penalidade mais benéfica, dentre a constante da autuação correspondente ao descumprimento das

obrigações principal e acessória, e aquela que supostamente restaria, fosse calculada na forma prevista no introduzido art. 35-A da reporta Lei.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa suscita e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo-se da base de cálculo da multa aplicada os valores exonerados no processo referente ao DEBCAD 37.022.015-3 (processo nº 12269.000054/2007-98), apenas em relação ao Levantamento SER — Serviços Diversos.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior