ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12897.000694/2009-63
CÓPIA

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

Processo nº	12897.000694/2009-63
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2402-004.280 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	10 de setembro de 2014
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES.
Recorrente	TUSSOR CONFECÇÕES LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2006 a 31/12/2006

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO. Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, contendo informações incorretas ou omissas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 13/10/20
14 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 15/10/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 15/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial para exclusão dos valores relativos ao auxílio-alimentação e para adequação da multa aplicada ao artigo 32-A da Lei n° 8.212, de 24/07/1991, caso mais benéfica, vencida a conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis que dava provimento apenas quanto ao auxílio-alimentação.

CÓPIA

Julio César Vieira Gomes - Presidente

Thiago Taborda Simões - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Thiago Taborda Simoes, Luciana de Souza Espindola Reis e Ronaldo de Lima Macedo. Ausentes os conselheiros Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Lourenço Ferreira do Prado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 15/10/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 15/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

Trata-se de Auto de Infração (nº 37.245.484-4) lavrado pela Autoridade Administrativa, ao verificar que o contribuinte não apresentou as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01/2006 a 12/2006, conforme o disposto na Lei n° 8.212/91, art. 32, inciso IV e § 5, acrescentado pela Lei n° 9.528/97 c/c art. 225, inciso IV, parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n° 3.048/99.

Relatório Fiscal às fls. 36/52.

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou impugnação de fls. 66/76, que restou improcedente às fls. 98/111, sob os seguintes fundamentos:

1) O Auto não é nulo, já que não houve violação alguma às leis e normas que regem a matéria nem tampouco ao direito de ampla defesa e do contraditório, eis que todo o lançamento foi feito com a correta descrição do fato gerador e do dispositivo legal pertinente à autuação;

2) O presente Auto de Infração não foi lavrado com o intuito de imputar à Impugnante dolo ou culpa, mas sim, por ter sido constatado pela fiscalização que a Impugnante deixou de apresentar as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias;

3) A Empresa incorreu em infração ao disposto na Lei n° 8.212/91, art. 32, inciso IV e § 5º, acrescentado pela Lei n° 9.528/97 c/c art. 225 inciso IV, parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n° 3.048/99, a seguir transcritos, ao deixar de apresentar as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias;

4) A multa foi corretamente aplicada, conforme previsto no art. 32, parágrafo 5, da Lei n.° 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, e nos artigos 284, inciso II, e 373 do RPS, aprovado pelo Decreto n.° 3.048/99, não tendo sido constatada, no caso, a ocorrência de circunstâncias agravantes;

5) O auditor circunstancia que a empresa deixou de informar em GFIP, contribuições de segurados empregados e contribuintes individuais, uma vez que, pagamentos diversos foram apurados na confrontação das Folhas de Pagamento 2006; RAIS 2006; documentos contábeis (Livro Diário, Razão e Contas a Pagar) com as GFP's e GPS's;

6) Foram verificadas omissões de informações em GFIP referentes a segurados constantes em folhas de pagamento, pró labore, e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 15/10/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 15/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

alimentação, assim como pagamentos a pessoas físicas constantes do Relatório de Contas a Pagar;

7) Todos os elementos verificados pela fiscalização foram minuciosamente demonstrados através das diversa planilhas, anexos e cópias de documentos acostados aos processos pela fiscalização;

8) As alegações do interessado, de que não houve infração, não está acompanhada de qualquer prova, ônus que lhe compete, por se tratar de negativa de fato infrator alegado pelo agente fiscal (art.333, I do CPC, art.16, III, do Decreto 70.235/72 e art.7°, III da Portaria RFB 10.875/2007);

9) Não cabe deferir a perícia solicitada, uma vez que o crédito encontra-se devidamente demonstrado nos Relatórios e anexos que compõem o Auto de Infração e a Impugnante não anexou à Impugnação qualquer elemento de prova de suas alegações, nos termos do artigo 16, III, do Decreto n° 70.235, de 1972. Logo, a perícia é totalmente prescindível e protelatória;

Intimada do resultado do julgamento, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 115/127, alegando, em síntese:

1) Não há dolo e tipicidade no comportamento da Recorrente que estabeleça azo à cobrança do débito;

2) O auto de infração é nulo, pois o agente da fiscalização desatendeu aos requisitos elencados no art. 142 do CTN. Caso a autuação seja mantida, restará manietado o princípio da legalidade, desdobramento necessário do Estado de Direito;

3) O procedimento voluntarioso e arbitrário das autoridades administrativas em nada se afina com uma estrita obediência ao regrado na norma jurídica;

4) Os dados apresentados pela Recorrente à fiscalização sempre corresponderam aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias;

5) Os valores declarados nas folhas de pagamentos constam em sua totalidade nas GFIP's, sendo certo o recolhimento devido sobre tais remunerações, na sua totalidade;

6) No que concerne ao pagamento de Alimentação e Cestas Básicas, gize-se que a Recorrente o fornece de acordo com o Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT, sendo certo a adesão do peticionário à tal programa, destinado a melhorar o estado nutricional do trabalhador;

7) Acerca do Relatório de Contas a Pagarmos pagamentos a pessoas físicas, de fato foram os mesmos contabilizamos de forma equivocada. Por exemplo, o enquadramento "Antecipação de Lucros pagos ao Sr. Antonio Ricardo Moraes" (sócio da empresa), foi errôneo, pois na verdade o que ocorreu foram empréstimos em conta corrente ao sócio,

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 13/10/20
14 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 15/10/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 15/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

para suprir despesas pessoais, que serão ressarcidos à empresa, pelo mesmo, quando da apuração de lucros;

8) É imperativo legal a produção da prova pericial, a fim de que o amplo direito de defesa seja respeitado. Em não sendo realizada, maculado estará o processo, não possuindo outro desfecho, que não o seu arquivamento;

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 15/10/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 15/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro Thiago Taborda Simões - Relator

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, dentre eles o da tempestividade, razão pela qual dele conheço.

Quanto às alegações nele colocadas, passo à análise.

Trata-se de auto de infração de obrigação acessória lavrado sob o fundamento de infração ao disposto no art. 32, IV, da Lei n° 8.212/91 c/c art. 225, IV, § 5°, do Regulamento da Previdência Social, em razão de ter sido verificado que os valores declarados nas folhas de pagamento não constavam em sua totalidade nas GFIPS, conforme tabela de fls. 41 do relatório fiscal.

Pretende a Recorrente o cancelamento do auto de infração, sob alegação de que os dados apresentados à fiscalização sempre corresponderam aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, sendo certo o recolhimento devido sobre tais remunerações, na sua totalidade.

O inciso IV do art. 32 da Lei n° 8.212/91 assim determina:

"Art. 32. A Empresa é também obrigada a:

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)"

Por sua vez, o a Regulamento da Previdência Social, dispõe da mesma forma, detalhando a forma de elaboração da folha de pagamentos:

"Art. 225. A empresa é também obrigada a:

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

Como é sabido que o acessório segue o principal, necessário se faz analisar a incidência de contribuições sociais sobre as verbas creditadas aos empregados à título de vale-

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 13/10/20
14 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 15/10/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 15/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

alimentação e antecipação de lucros, a fim de verificar, para cada uma delas, a necessidade do preparo de folhas de pagamento das verbas.

Vale- alimentação

Discute-se a incidência de contribuições previdenciárias sobre despesas da empresa em razão de concessão de benefícios a título de lanches e refeições a seus empregados segurados.

A Lei n° 8.212/91, ao instituir a base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo do empregador prevê:

> *"Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*
>
> *I – vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou ato do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (...)"*

Do dispositivo supra transcrito, extrai-se que a Lei restringiu a incidência de contribuições previdenciárias ao atendimento dos seguintes critérios: i) que a verba paga se refira a segurados empregados e trabalhadores avulsos; ii) que se tratem de rendimentos destinados a retribuir o trabalho; iii) que se tratem de rendimentos percebidos de forma habitual.

No caso em comento, necessária verificação enfatizada quanto ao segundo critério – retribuição do trabalho / natureza remuneratória.

A concessão de benefícios na forma descrita pela própria autoridade fiscal, mediante tickets, lanches ou refeições, possui natureza estritamente indenizatória, ou seja, não remuneratória.

Foi partindo desta premissa que o Superior Tribunal de Justiça, após a submissão de alguns processos à sua apreciação, analisando a hipótese de incidência das contribuições minuciosamente descrita pelo art. 22, I, da Lei n. 8.212/91, concluiu pela não incidência das contribuições sobre as despesas de auxílio-alimentação concedido "in natura" pelo empregador aos empregados segurados, ainda que não inscritos no PAT.

Exemplos de julgados do STJ neste sentido são os acórdãos abaixo transcritos:

> *"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR.* ***SALÁRIO IN NATURA. DESNECESSIDADE DE INSCRIÇÃO NO PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR - PAT. NÃO***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 15/10/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 15/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> ***INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA***. *AGRAVO NÃO PROVIDO. 1. Nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o pagamento efetuado in natura do salário alimentação aos empregados não sofre a incidência da contribuição previdenciária, sendo irrelevante estar a empresa inscrita ou não no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT. 2. Agravo regimental não provido."* [1]
>
> *"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ALIMENTAÇÃO FORNECIDA PELO EMPREGADOR. PAGAMENTO IN NATURA. NÃO INCIDÊNCIA DA TRIBUTAÇÃO. INSCRIÇÃO NO PAT. DESNECESSIDADE. PRECEDENTES. SÚMULA 83/STJ. 1. Caso em que se discute a incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas recebidas a título de auxílio-alimentação in natura, quando a empresa não está inscrita no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT. 2. A jurisprudência desta Corte pacificou-se no sentido de que o auxílio-alimentação in natura não sofre a incidência da contribuição previdenciária, por não possuir natureza salarial, esteja o empregador inscrito ou não no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT. Precedentes: EREsp 603.509/CE, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, DJ 8/11/2004; REsp 1.196.748/RJ, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 28/9/2010; AgRg no REsp 1.119.787/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 29/06/2010. 3. Agravo regimental não provido."* [2]

No mesmo sentido têm votado as turmas deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Acórdãos 2803-001.772, 2803-001.773, 2803-001.768, 2804-001.727).

Sendo assim, excluo da autuação os valores referentes às contribuições incidentes sobre o vale-alimentação e cestas básicas, mas mantenho a multa em sua integralidade, visto que aplicada em valor fixo e que, independentemente da exoneração de parte do crédito, o descumprimento à obrigação acessória persiste.

Antecipação de lucros – pagamentos indiretos

A autoridade fiscal pautou a autuação principal em levantamento que demonstrou, nas contas da empresa, pagamentos diretos e indiretos ao sócio na forma de transferências bancárias para conta corrente, em espécie e pagamentos de despesas particulares como cartão de crédito, etc.

Em face disso, a Recorrente se limitou a apresentar afirmações no sentido de que os valores apontados dizem respeito a empréstimos em conta corrente ao sócio, para suprir despesas pessoais, que seriam ressarcidos à empresa, pelo mesmo, quando da apuração de lucros.

Ocorre que não fora acostada no PAF qualquer prova que contemplasse de forma cabal a alegação da empresa. Por tal razão, resta concluir que tais valores possuem natureza remuneratória, passíveis, portanto, de incidência das contribuições previdenciárias,

[1] STJ, AgRg no Ag 1392454 / SC, Primeira Turma, Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, publ. 25/11/2011.
[2] STJ, AgRg no AREsp 5810/SC, Primeira Turma, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, DJ 19/09/2011.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 15/10/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 15/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

por fazer parte do salário de contribuição, nos termos do art. 22 e 28, I, da Lei nº 8.212/91, abaixo transcritos:

> *"Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*
>
> *I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviços, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)"*
>
> *"Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*
>
> *I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida 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 as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;"*

Por sua vez, as importâncias que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias estão expressamente listadas no art. 28, parágrafo 9º da mesma Lei, que arrola as verbas isentas da referida contribuição.

Cabe ao contribuinte, portanto, demonstrar com documentação hábil e idônea que as verbas creditadas ao sócio da empresa se enquadram em uma das hipóteses de não incidência de contribuições previstas em Lei, de maneira a rechaçar a tributação imputada.

Vejamos o entendimento deste CARF em caso análogo:

> *"Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004 SALÁRIO DE CONTRIBUIÇAO. VALE MOTORISTA. ADIANTAMENTO DE VALORES PARA VIAGEM SEM A CORRELATA COMPROVAÇÃO DOS GASTOS EFETUADOS OU RESSARCIMENTO AO CONTRATANTE. INCLUSÃO. O salário de contribuição, conforme a regra do art. 28, I da*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 13/10/20
14 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 15/10/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 15/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Lei 8.212/91 engloba todos os valores creditados aos segurados empregados, seja a que titulo for e que lhe sejam creditados pelo trabalho. Em se tratando da concessão de adiantamento de valores destinados a cobrir gastos e despesas com viagens de segurados empregados para o transporte de cargas, estando ausente qualquer prova da prestação de contas de referidos valores ou mesmo do respectivo desconto nos salários pagos, resta caracterizada a natureza salarial dos mesmos, devendo compor a base de cálculo das contribuições previdenciárias a cargo da recorrente. Recurso Voluntário Negado."*
>
> *(CARF. Processo nº 10945.002731/2008-49. Acórdão nº 2401-003.257)*

Portanto, considerando o caráter remuneratório das verbas, necessária é a declaração em GFIP de sua totalidade.

Da Multa aplicada

Em observância aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da autotutela administrativa, presentes no processo administrativo tributário, frisamos que os valores da multa aplicados foram fundamentados na redação do art. 32, inciso IV e §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997. Entretanto, este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto nos arts. 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP's, a qual deve ser aplicada ao presente lançamento, tudo em consonância com o previsto pelo art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei 11.941/2009. Para tanto, inseriu o art. 32-A na Lei 8.212/1991, o qual dispõe o seguinte:

> *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).*
>
> *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 não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 15/10/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 15/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *§ 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).*

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Considerando o grau de retroatividade média da norma previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

> *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 sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte, se a multa aplicada à época ou a calculada de acordo com o art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Esclarecemos que não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991, eis que este remete para a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/1996, que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais, vejo que as sua regras estão em outro sentido. As multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago.

Assim, há diferença entre as regras estabelecidas pelos artigos 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991. Quanto à GFIP não há vinculação com o pagamento. Ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas, estará o contribuinte sujeito à multa do artigo 32-A da Lei 8.212/1991.

O art. 44 da Lei 9.430/1996 dispõe o seguinte:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 13/10/20
14 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 15/10/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 15/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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 cinqüenta 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.*

CÓPIA

A regra do artigo acima mencionado tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários.

Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o Fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal, que é: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Por essas razões é que não vejo como se aplicarem as regras do artigo 44 da Lei 9.430/1996 aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. E no que tange à "falta de declaração e nos de declaração inexata", parte também do dispositivo, além das razões já expostas, deve-se observar o Princípio da Especificidade – a norma especial prevalece sobre a geral: o art. 32-A da Lei 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no art. 44 da Lei 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não se aplica o art. 43 da mesma lei:

> *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 subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Em síntese, para aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas apenas as regras do art. 32-A da Lei 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria. É irrelevante para tanto se houve ou não pagamento/recolhimento e, no caso que tenha sido lavrado Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP), qual tenha sido o valor nele lançado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 15/10/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 15/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conclusão

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário e a ele dou parcial provimento para excluir da autuação os valores referentes ao vale-alimentação/cestas básicas, bem como para que seja recalculada a multa aplicada na obrigação acessória, se mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/1991, nos termos do voto.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 13/10/2014 por SELMA RIBEIRO COUTINHO, Assinado digitalmente em 13/10/2014 por THIAGO TABORDA SIMOES, Assinado digitalmente em 15/10/2014 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Impresso em 15/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA