



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

**Processo n°** 13706.002069/2007-57  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-003.359 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de setembro de 2014  
**Matéria** Auto de Infração; GFIP. Fatos Geradores  
**Recorrente** TELEMAR NORTE LESTE S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/10/2002

**DECADÊNCIA.**

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN. comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4°; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I. No auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, não há hipótese de recolhimento parcial devendo ser aplicado o artigo 173, I do Código Tributário Nacional.

**OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRINCIPAL. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. ACESSÓRIA. PRESTAÇÃO POSITIVA OU NEGATIVA.**

O Código Tributário Nacional divide a obrigação tributária em principal e acessória; a primeira consiste no recolhimento do tributo; a segunda consiste na prática ou abstenção de condutas previstas em lei, no interesse da arrecadação ou da fiscalização.

A obrigação acessória de declarar todos os fatos geradores de contribuição previdenciárias em GFIP, bem como prestar informações do interesse do Fisco está diretamente atrelada à obrigação principal de recolher o tributo.

**AUTO-DE-INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.**

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §5°, da Lei n° 8.212/91.

**RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N° 449. REDUÇÃO DA MULTA.**

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n° 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n° 8.212. Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

#### Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, (i) para excluir da autuação as competências até 11/1999, frente à decadência com fulcro no artigo 173, I do Código Tributário Nacional; (ii) para excluir da autuação os valores não informados em GFIP relativos a aluguéis que foram tomados como remuneração de contribuintes individuais na NFLD 35.576.769-4, cujos débitos não persistiram na esfera administrativa, (ii) para que a multa do Auto de Infração de Obrigação Acessória CFL 68 DEBCAD 37.349.832-2, relativamente às contribuições previdenciárias principais constantes das NFLD's 35.576.769-4, 35.676.768-6 e 35.576.767-8, seja recalculada, tomando-se em consideração as disposições inscritas no inciso I do art. 32-A da Lei n° 8.212/91, na redação dada pela Lei n° 11.941/2009, na estrita hipótese do valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso ao contribuinte, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c' do CTN.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, André Luís Mársico Lombardi, Leonardo Henrique Pires Lopes, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Fábio Pallaretti Calcini.

## Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração de Obrigação Acessória lavrado em desfavor do sujeito passivo acima identificado, em 08/07/2005, com ciência em 12/07/2005, e refere-se ao descumprimento do artigo 32, inciso IV, §5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, com multa punitiva aplicada conforme dispunha o artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, por não ter sido informado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's das competências de 01/1999 a 12/2004, todas as remunerações pagas aos segurados empregados a título de “auxílio filhos excepcionais, abonos indenizatórios e participação nos lucros e resultados”, assim como os valores pagos aos contribuintes individuais e os valores relativos ao salário-maternidade nas competências de 03/2000 a 10/2002, conforme demonstrativos de fls. 63/343.

Após a apresentação da defesa, Decisão-Notificação de fls.396/404, julgou procedente a autuação.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso tempestivo onde alega em síntese a decadência do período até 07/2000, que as infrações foram anteriores à incorporação, que as rubricas expostas não possuem natureza salarial e o mérito está sendo discutido nas notificações fiscais de lançamento de débito. Aduz que as contribuições relativas aos contribuintes individuais e salário-maternidade foram parcialmente recolhidos, devendo a multa aplicada ser reduzida e requer a extinção do crédito lançado.

Os autos vieram a julgamento e Resolução desta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 2ª Seção do CARF, exarada em 02/12/2010, converteu o julgamento em diligência, porque as obrigações principais relativas às rubricas consideradas como salário de contribuição estavam sendo discutidas em notificações próprias DEBCAD's 35.576.767-8; 35.576.768-6 e 35.576.769-4, e somente após o julgamento das mesmas é que se poderia julgar este auto de infração que trata do descumprimento de obrigação acessória decorrente daquelas obrigações principais.

Os autos retornaram para julgamento com apenas um Acórdão exarado pela Sexta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes em 03/07/2008, relativo às rubricas de salário indireto auxílio filhos excepcionais, complemento auxílio doença e abono, consubstanciados na NFLD n.º 35.576.768-6. O Acórdão exarado pugnou pela procedência parcial do lançamento, reconhecendo a decadência das contribuições previdenciárias até a competência 06/2000.

Como as demais NFLD's também conexas ao Auto de Infração ora examinado, de números 35.576.767-8 e 35.576.769-4, encontravam-se no CARF para julgamento, conforme telas de fls. 505/508 e informação de fls. 510, novamente, o julgamento foi convertido em diligência, através da Resolução 2302-000197, deste Colegiado em 22/01/2013, para que o Auto de Infração seja julgado conjuntamente com a notificações correlatas, ou no caso de que já tenham sido proferidos Acórdãos, que os mesmos sejam anexados ao presente processo.

Em resposta a diligência foram juntados:

\* Acórdão 2302-01.630, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara exarado em 08/02/2012, que negou provimento ao Recurso de Ofício que excluiu do lançamento valores pagos a título de aluguéis que tinham sido considerados como remuneração de contribuintes individuais e deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir o período atingido pela fluência do prazo decadencial até 11/1999, conforme entendimento do artigo 173,I, do Código Tributário Nacional. Este acórdão refere-se ao DEBCAD 35.576.769-4.

\* Acórdão 2401-003.046, da 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, proferido em 18/06/2013, que deu provimento parcial ao recurso voluntário para excluir as competências já homologadas tacitamente até 06/2000, na aplicação do artigo 150,§4º, do Código Tributário Nacional e no mérito negou provimento às rubricas Participação nos Lucros e Resultados e Bônus Executivo, configurando os pagamentos havidos como salário indireto.

A seguir, os autos vieram para julgamento.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

**Decadência**

O auto de infração compreende as competências de 03/2000 a 10/2002 e a ciência ao contribuinte se deu em 12/07/2005.

Nas sessões plenárias dos dias 11 e 12/06/2008, respectivamente, o Supremo Tribunal Federal - STF, por unanimidade, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 24/07/91 e editou a Súmula Vinculante nº 08. Seguem transcrições:

*Parte final do voto proferido pelo Exmo Senhor Ministro Gilmar Mendes, Relator:*

*Resultam inconstitucionais, portanto, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e o parágrafo único do art.5º do Decreto-lei nº 1.569/77, que versando sobre normas gerais de Direito Tributário, invadiram conteúdo material sob a reserva constitucional de lei complementar.*

*Sendo inconstitucionais os dispositivos, mantém-se hígida a legislação anterior, com seus prazos quinquenais de prescrição e decadência e regras de fluência, que não acolhem a hipótese de suspensão da prescrição durante o arquivamento administrativo das execuções de pequeno valor, o que equivale a assentar que, como os demais tributos, as contribuições de Seguridade Social sujeitam-se, entre outros, aos artigos 150, § 4º, 173 e 174 do CTN.*

*Diante do exposto, conheço dos Recursos Extraordinários e lhes nego provimento, para confirmar a proclamada inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, frente ao § 1º do art. 18 da Constituição de 1967, com a redação dada pela Emenda Constitucional 01/69.*

*É como voto.*

*Súmula Vinculante nº 08:*

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

Os efeitos da Súmula Vinculante são previstos no artigo 103-A da Constituição Federal, regulamentado pela Lei nº 11.417, de 19/12/2006, *in verbis*:

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).*

*Lei nº 11.417, de 19/12/2006:*

*Regulamenta o art. 103-A da Constituição Federal e altera a Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, disciplinando a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado de súmula vinculante pelo Supremo Tribunal Federal, e dá outras providências.*

...

*Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.*

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

Como se constata, a partir da publicação na imprensa oficial, que se deu em 20/06/2008, todos os órgãos judiciais e administrativos ficam obrigados a acatarem a Súmula Vinculante.

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação, devendo ser observada a regra prevista no art. 150, parágrafo 4º do Código Tributário Nacional -CTN. Assim, quando há o pagamento antecipado, observar-se-á a regra de extinção prevista no art. 156, inciso VII do CTN. Entretanto, somente se homologa pagamento, caso esse não exista, não há o que ser homologado, devendo ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Nessa hipótese, o crédito tributário será extinto em função do previsto no art. 156, inciso V do CTN. Caso tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação não será observado o disposto no art. 150, parágrafo 4º do CTN, sendo aplicado necessariamente o disposto no art. 173, inciso I, independentemente de ter havido o pagamento antecipado.

No caso presente, por se tratar de auto de infração, onde não há hipótese de recolhimento antecipado, aplica-se o artigo 173, I do CTN, devendo ser excluídas da autuação as competências até 11/1999, inclusive esta:

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

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

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

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

#### Auto de Infração de Obrigação Acessória x Responsabilidade do Sucessor

Cumprе ressaltar que, em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, abaixo transcrito, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória.

*“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.*

*§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.*

*§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.*

A obrigação principal consiste no dever de pagar tributo ou penalidade pecuniária e surge com a ocorrência do fato gerador. Trata-se de uma obrigação de dar, consistente na entrega de dinheiro ao Fisco.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

A obrigação tributária principal decorre da lei, ao passo que a obrigação tributária acessória decorre da legislação tributária.

O descumprimento da obrigação tributária principal (obrigação de dar/pagar) obriga o Fisco a constituir o crédito tributário por meio de Notificação Fiscal de Lançamento de débito.

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto-de-Infração. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

Quanto à arguição da recorrente de que não deve arcar com a multa pela não inclusão de valores na GFIP, já que é sucessora de outra empresa que teria praticado a infração, tenho a dizer que de acordo com o prescrito pelos artigos 132 e 133, do Código Tributário Nacional ao sucessor se impõe a responsabilidade integral tanto pelos tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo.

*Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.*

*Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato:*

*I. integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;*

*II. subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.*

Ademais é de se ver do explanado em parágrafos anteriores, que descumprida a obrigação acessória, de fazer ou não fazer, ao ser lavrado o pertinente auto de infração, a penalidade pecuniária exigida converte-se em obrigação principal, conforme o parágrafo 3º, do artigo 113 do CTN, também já transcrito acima.

Portanto, a penalidade pecuniária decorrente do descumprimento de obrigação acessória é de responsabilidade do sucessor, conforme corroboram os seguintes julgados:

*“Ementa: .... a sociedade incorporadora ou aquela que resultar da fusão, quando tal ocorre, é que responde pelos débitos fiscais da primitiva sociedade (art. 132 do CTN). ....” (STF. RE 97625/RJ. Rel.: Min. Aldir Passarinho. 2ª Turma. Decisão: 08/11/ 83. DJ de 02/12/83, p. 19.042.)*

*“Ementa: .... II. Os arts. 132 e 133 do CTN impõem ao sucessor a responsabilidade integral tanto pelos eventuais tributos devidos quanto pela multa decorrente, seja ela de caráter moratório ou punitivo. A multa aplicada antes da sucessão se*

*incorpora ao patrimônio do contribuinte, podendo ser exigida do sucessor, sendo que, em qualquer hipótese, o sucedido permanece como responsável. Portanto, é devida a multa, sem se fazer distinção se é de caráter moratório ou punitivo, visto ser ela imposição decorrente do não-pagamento do tributo na época do vencimento. ....” (STJ. REsp 432049/SC.Rel.: Min. José Delgado. 1ª Turma. Decisão: 13/08/02. DJ de 23/09/02, p. 279.)*

*“Ementa: .... I. Em decorrência do disposto no art. 132 do Código Tributário Nacional, a pessoa jurídica de direito privado resultante da incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos pela pessoa jurídica de direito privado incorporada. ....” (TRF-3ª Região. AC 95.03.099222-2/SP. Rel. p/ acórdão: Des. Federal Souza Pires. 4ª Turma. Decisão: 14/04/99. DJ de 17/03/00, p. 1.768.)*

*“Ementa: .... O art. 133, I, do Código Tributário Nacional confere aos sucessores de empresa a responsabilidade tributária pelos débitos do sucedido. ....” (TRF-1ª Região. AC 2000.35.00.018641-8/GO. Rel.: Des. Federal Hilton Queiroz. 4ª Turma. Decisão: 21/05/03. DJ de 11/06/03, p. 119.)*

*“Ementa: .... I. O disposto no art. 123 do CTN, que veda a modificação do pólo passivo da relação tributária, mediante convenção particular, não se aplica na ocorrência de sucessão da empresa ou fundo de comércio, ex vi do art. 133 do mesmo diploma legal, que confere aos sucessores a responsabilidade tributária pelos débitos do sucedido.....” (TRF-1ª Região. Ag 1999.01.00.004092-6/MA. Rel.: Des. Federal Mário César Ribeiro. 4ª Turma. Decisão: 14/12/99. DJ de 17/03/00, p. 548.)*

No caso em tela, temos a lavratura do Auto de Infração por descumprimento de Obrigação Acessória de informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Como já visto que o acessório segue o principal, mister se fez saber a destinação das obrigações principais, consubstanciadas em Notificações Fiscais de Lançamento de Débito, para saber da procedência ou não da autuação delas decorrentes.

Assim, analisando os dados trazidos pela diligência efetuada, temos que:

- NFLD n.º 35.576.768-6 relativa às rubricas de salário indireto auxílio filhos excepcionais, complemento auxílio doença e abono, teve negativa de provimento quanto ao mérito, mantendo o lançamento das rubricas, mas provimento parcial para reconhecer a decadência das contribuições previdenciárias até a competência 06/2000. Acórdão 206-01.043, da Sexta Câmara da Segunda Seção do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, em 03/07/2008.

- NFLD 35.576.769-4, relativa às contribuições incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais, teve negado provimento ao Recurso de Ofício que

excluiu valores relativos a aluguéis da base de cálculo contributiva, manteve o mérito do lançamento, apenas excluindo período decadente até 11/1999, conforme entendimento do art. 173, I do CTN. Acórdão 2302-01.630, da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção do CARF, exarado em 08/02/2012,

- NFLD 35.576.767-8, relativa às contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos aos segurados empregados a título de Participação nos Lucros e Resultados e Bônus Executivo. Acórdão 2401-003.046, da 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, proferido em 18/06/2013, que deu provimento parcial ao recurso voluntário para excluir as competências já homologadas tacitamente até 06/2000, na aplicação do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional e no mérito negou provimento às rubricas Participação nos Lucros e Resultados e Bônus Executivo, configurando os pagamentos havidos como salário indireto.

Desta forma, se mostram inócuas as alegações da recorrente em suas razões, quanto à natureza não salarial das verbas, porquanto este auto de infração de obrigação acessória limita-se ao que foi decidido nas NFLD's referentes a obrigação principal.

Também se mostra improcedente a alegação de que recolheu as contribuições devidas sobre a rubrica salário maternidade e sobre a remuneração dos contribuintes individuais, posto que já restou evidenciado neste voto que a empresa é obrigada ao cumprimento das obrigações acessórias que vem definidas em legislação, independentemente da adimplência do tributo devido.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Ao não informar os valores relativos a todos os pagamentos efetuados aos segurados a recorrente infringiu o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, ao INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse do Instituto, sendo que 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.

### Multa

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, estava contida no artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

*Art.284. A infração ao disposto no [inciso IV do caput do art. 225](#) sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:*

*I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à*

*Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:*

0 a 5 segurados	½ valor mínimo
6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo
16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo
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

*II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no [inciso I](#), pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo [Decreto nº 4.729, de 9/06/2003](#))*

*III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no [inciso I](#), pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.*

*§ 1º A multa de que trata o [inciso I](#), a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.*

*§ 2º O valor mínimo a que se refere o [inciso I](#) será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.*

Era considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que era apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada, e seu valor total será o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

Entretanto, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN. As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008,

que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, já na redação da Lei n.º 11.941/2009, nestas palavras:

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

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.*

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

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”*

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional.

Pelo exposto,

## Voto pelo provimento parcial do recurso:

- a) para excluir da autuação as competências até 11/1999, frente à decadência com fulcro no artigo 173, I do Código Tributário Nacional;
- b) para excluir da autuação os valores não informados em GFIP relativos a aluguéis que foram tomados como remuneração de contribuintes individuais na NFLD 35.576.769-4, cujos débitos não persistiram na esfera administrativa, conforme decisão de primeira instância submetida a Recurso de Ofício que teve seu provimento negado; e
- c) para que nas rubricas não informadas em GFIP, mas consideradas como salário de contribuição nos julgamentos proferidos em segunda instância administrativa das NFLD's 35.576.769-4, 35.676.768-6 e 35.576.767-8, a multa aplicada seja calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 11.941/2009, na estrita hipótese de se mostrar mais benéfica ao contribuinte, conforme artigo 106, II do CTN.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora