



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

Processo n° 13888.720360/2012-87
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2302-002.776 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de setembro de 2013
Matéria Remuneração de Segurados: Parcelas em Folha de Pagamento Remuneração de Segurados: Parcelas dos Segurados Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente MUNICÍPIO DE RIO DAS PEDRAS - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/12/2008

AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIFERENCIADA.

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo, importa renúncia ao contencioso administrativo, conforme art. 126, § 3º, da Lei nº 8.213/91, combinado com o art. 307 do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

O julgamento administrativo limitar-se-á à matéria diferenciada, se na impugnação houver matéria distinta da constante do processo judicial, conforme art. 35, parágrafo único, da Portaria RFB nº 10.875/2007.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Em virtude do disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235 de 1972 somente será conhecida a matéria expressamente impugnada.

SOBRESTAMENTO REPERCUSSÃO GERAL NÃO COINCIDÊNCIA DA MATÉRIA

O sobrestamento dos processos administrativos em trâmite no CARF, será aplicado na hipóteses em que houver sido determinado pelo Supremo Tribunal Federal, o sobrestamento de RE. A matéria deduzida no RE 593.068 Repercussão Geral, refere-se a contribuições previdenciárias incidentes sobre verbas pagas a servidores públicos e não sobre remuneração de empregados celetistas, como tratado neste auto de infração. Incabível o sobrestamento do feito.

MULTA MORATÓRIA E MULTA DE OFÍCIO

A multa moratória deve ser aplicada conforme previa o art. 35, II, da Lei nº 8.212/1991, com a redação vigente à época dos fatos geradores para as

competências até 11/12008. Para a competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, multa de ofício. Não recolhendo na época própria o contribuinte tem que arcar com o ônus de seu inadimplemento.

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 §5º, da Lei n.º 8.212/91.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N.º 449. REDUÇÃO DA MULTA.

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. 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 maioria de votos em conhecer parcialmente do recurso e parte conhecida, dar -lhe provimento parcial para que a multa dos Autos de Infração de Obrigação Principal -AIOP seja aplicada observando as disposições do artigo 35, II, da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores para as competências até 11/2008, inclusive. Vencidas na votação as Conselheiras Bianca Delgado Pinheiro e Juliana Campos de Carvalho Cruz por entenderem que a multa aplicada deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 448/2008 (art. 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação da MP n.º 449/2008 c/c art. 61, da Lei n.º 9.430/96). Para o Auto de Infração de Obrigação Acessória a multa aplicada deve ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela lei n.º 11.941/2009.

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, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro.

Relatório

Principal:

O presente processo engloba os seguintes Autos de Infração de Obrigação

- a) DEBCAD 37.338.319-3, relativo às contribuições previdenciárias incidentes sobre valores pagos aos segurados empregados a título de abono concedido através de lei municipal, gratificação especial de natal e folha gabinete do prefeito, assim como relativo às contribuições incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais que prestaram serviço ao município e referente à diferença da alíquota da contribuição para os Riscos Ambientais do Trabalho, RAT, que passou a ser de 2%, como advento do Decreto n.º 6.042/2007;
- b) DEBCAD 37.338.321-5, relativo às contribuições previdenciárias da parte dos segurados, sobre as mesmas bases antes descritas.

E, refere-se também, ao Auto de Infração de Obrigação Acessória, Código de Fundamento Legal 68, DEBCAD 37.338.321-5, por deixar de informar em GFIP as verbas pagas aos segurados empregados a título de abono concedido através de lei municipal, gratificação especial de natal e folha gabinete do prefeito, bem como as remunerações pagas aos contribuintes individuais, que prestaram serviço ao município e a diferença de 1% na alíquota do RAT.

Os autos de infração foram lavrados em 26/03/2012 e cientificados ao sujeito passivo em 03/04/2012.

O relatório fiscal de fls. 38/38, traz que o levantamento foi efetuado através do exame das folhas de pagamento apresentadas e GFIP's, que as remunerações dos contribuintes individuais foram apuradas através das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte -DIRF, que foi aplicada a multa de ofício para a competência 12/2008 e nas demais competências a multa foi aplicada de acordo com aquela considerada mais benéfica, nos termos do artigo 106 do Código Tributário Nacional, resultante do comparativo entre a multa de ofício e o somatório da multa de mora constante do artigo 35, da Lei n.º 8.212/91 e a multa de cem por cento correspondente à contribuição devida e não declarada nas GFIP's, artigo 32, parágrafo 5º, também da Lei n.º 8.212/91. Conforme quadro comparativo constante das fls. 46, apenas na competência 12/2007 a multa imposta pela legislação anterior à MP 449/2008, se mostrou mais benéfica ao contribuinte e por este motivo somente tal competência faz parte do AIOA DEBCAD 37.338.321-5, lavrado no CFL 68.

Após a impugnação, Acórdão de fls. 2425/2432, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, onde alega em síntese:

- a) que com base na jurisprudência do STF e STJ compensou valores recolhidos indevidamente sobre verbas indenizatórias como “terço constitucional de férias e horas extras”, conforme demonstrou em planilhas de cálculos juntadas na impugnação;
- b) que os créditos são legítimos;
- c) que as compensações efetuadas não constituem falsidade de declaração;
- d) que o fisco não comprovou a falsidade na declaração para amparar a aplicação da multa de ofício majorada em 150%;
- e) que as decisões judiciais elencadas na impugnação e no recurso comprovam que as compensações podiam ser efetuadas administrativamente;
- f) que sobre as verbas passíveis de compensação não incidem contribuições previdenciárias;
- g) que o recurso deve ficar sobrestado já que o STF reconheceu a repercussão geral no Recurso Extraordinário 593.068, que trata das verbas sobre as quais incidem contribuições previdenciárias;
- h) que o STF tem jurisprudência pacificada que somente incide a contribuição previdenciária sobre proventos que irão repercutir na aposentadoria do servidor;
- i) que a Portaria do CARF n.º 001, de 03/01/2012, determina o sobrestamento dos processos previstos no §1º, do artigo 62-A, do anexo II do RICARF;
- j) que as verbas que compensou são as mesmas para as quais o STF tem aplicado sistematicamente o artigo 543-B do CPC, sobrestando todos os recursos até a análise do mérito do Recurso Extraordinário 593.068;
- k) argúi que as provas já foram juntadas quando da impugnação nas pastas que anexou aos autos.

Requer o cancelamento do débito, já que demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal e o sobrestamento do julgamento do processo, nos termos da Portaria do CARF n.º 001/2012, em vista da repercussão geral.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

Da Preliminar

A recorrente solicitou o sobrestamento do processo, com base na Portaria CARF n.º 001, de 03/01/2012, porque de acordo com o art. 543B do CPC, os recursos interpostos que versem sobre matérias discutidas constantes do RE 593.068 Repercussão Geral, deverão ficar sobrestados, retornando a origem para aguardar julgamento do mérito.

Entretanto, é de se ver que a citada Portaria, ao tratar do procedimento de sobrestamento dos processos administrativos em trâmite neste Conselho, diz que será aplicado na hipóteses em que houver sido determinado pelo STF, o sobrestamento de RE que verse sobre matéria idêntica aquela debatida na Suprema Corte, sendo que o julgamento somente deve ser retomado após o trânsito em julgado das matérias, evitando assim, uma decisão diversa do que for decidido definitivamente no judiciário.

No caso em tela, a matéria deduzida no RE 593.068 Repercussão Geral, refere-se a contribuições previdenciárias incidentes sobre verbas pagas a servidores públicos e não sobre remuneração de empregados celetistas, como tratado neste auto de infração. Inclusive, pode-se ver que o questionamento da legislação do RE refere-se às Leis n.º 9.783/99 e 10.887/2004, enquanto as contribuições previdenciárias, objeto desta autuação, estão albergadas na Lei n.º 8.212/91.

“TRIBUTÁRIO. SERVIDOR PÚBLICO FEDERAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PSS. TERÇO CONSTITUCIONAL DE FÉRIAS. OUTRAS VERBAS.

NATUREZA. LEI 9783/99 E 10.887/2004. OBSERVÂNCIA DAS REGRAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. CONECTIVOS LEGAIS. HONORÁRIOS. PRESCRIÇÃO.”

A manifestação do STF pela admissão da repercussão geral no RE 593.068, mostra a relevância que o julgado pode ter para os servidores públicos, não se referindo a empregados regidos pela CLT, de forma que não há como acatar o pleito da recorrente acerca do sobrestamento deste processo.

Do Mérito

Quanto ao mérito, pode-se ver que a recorrente não se manifesta sobre as contribuições devidas sobre as remunerações dos contribuintes individuais, sobre a alíquota dos Riscos Ambientais do Trabalho, que a partir de 06/2007 passou a ser de 2% para os órgãos públicos, tampouco se insurge contra o auto de infração por descumprimento de obrigação acessória de não informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

Assim, em virtude do disposto no art. 17 do Decreto n° 70.235 de 1972, onde somente será conhecida a matéria expressamente impugnada, deixo de me manifestar sobre tais temas, para considerar que foram acatados pela autuada, na forma como lançados:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n° 9.532, de 1997)

A recorrente em suas razões reporta-se à pertinência das compensações efetuadas com base em jurisprudência dominante do STF e STJ; acerca do caráter indenizatório de verbas como terço constitucional de férias e horas extras, dizendo, ainda, que possui ação judicial buscando declarar a improcedência da incidência das contribuições previdenciárias sobre as seguintes rubricas: Horas Extras, Férias Indenizadas, Férias Convertidas em Pecúnia, Terço Constitucional de Férias, Aviso Prévio, Auxílio Educação, Auxílio Creche, Auxílio Doença, Auxílio Assiduidade, Auxílio Transporte em Pecúnia, Abono Único, Adicional de Insalubridade, Adicional de Periculosidade e Adicional Noturno.

Se insurge contra a aplicação da multa isolada por falsidade de informações em GFIP e diz que pode proceder a compensações administrativamente sem a anuência do judiciário e da Receita Federal do Brasil.

Compulsando os autos, é de se ver que o crédito aqui lançado refere-se a contribuições previdenciárias incidentes sobre abono concedido por lei municipal, exercícios de 2007 e 2008, e gratificação especial de natal pagos a segurados celetistas, que prestaram serviço ao Município, bem como de valores relativos a segurados relacionados nas folhas de pagamento do “Gabinete do Prefeito” e valores pagos a contribuintes individuais que não constavam das folhas de pagamento do autuado, sendo apurados, tais valores, com base nas Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte e, por último, de contribuições referentes a alíquota de 1% para o custeio dos Riscos Ambientais do Trabalho, tudo no período de 06/2007 a 12/2008. **Mas não trata de compensação, tampouco da aplicação de multa isolada por inserir informações falsas em GFIP.** Portanto, deixo de me manifestar sobre tais assuntos..

Com relação a base contributiva previdenciária, no que concerne aos abonos e gratificações aqui levantados, a que ser considerado o fato de que as contribuições previdenciárias estão sendo discutidas judicialmente através das Ações 0000.752.2011.4.03.6109 e 000.3973.61.2011.4.03.6109.

Em que pese a existência de ação judicial, esta somente acarretará a suspensão da exigibilidade do crédito nos casos de:

- depósito integral da contribuição discutida judicialmente (art. 151, II, do CTN);
- concessão de medida liminar em mandado de segurança (art. 151, IV, do CTN);
- concessão de medida liminar ou de tutela antecipada em outras espécies de ação judicial (art. 151, V, do CTN).

Em consulta à ação judicial, no sítio do TRF 3ª Região, verifica-se que não houve nenhuma decisão, nem depósito judicial, não estando suspensa a exigibilidade do crédito tributário (art. 151, II, do CTN).

O artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal, veda que sejam afastadas da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito. Quem se sentir ameaçado ou violado em seus direitos pode recorrer ao judiciário e este não pode eximir-se da apreciação e solução

da matéria. As decisões deste Poder sobrepujam-se às decisões administrativas, pelo que, tendo sido proposta pela notificada ação judicial na qual são discutidas as mesmas questões de mérito suscitadas em sua defesa administrativa, encerrando-se o processo judicial, a decisão administrativa seria substituída pela sentença.

Nesse sentido, ocorrerá renúncia ao contencioso quando a ação judicial tiver por objeto “idêntico pedido” sobre o qual versa o processo administrativo, em inteligência ao art. 126, § 3º, da Lei nº 8.213/91 combinado com o art. 307 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e com o art. 35 da Portaria RFB nº 10.875/2007:

“Art. 126. Das decisões do Instituto Nacional do Seguro Social-INSS nos processos de interesse dos beneficiários e dos contribuintes da Seguridade Social caberá recurso para o Conselho de Recursos da Previdência Social, conforme dispuser o Regulamento. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997)

(...)

§ 3º A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto. (Incluído pela Lei nº 9.711, de 20.11.98) “(sem grifos no original)

“Art. 35. A propositura de ação judicial pelo sujeito passivo, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente ao lançamento, com o mesmo objeto, importa em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto.

Parágrafo único. Quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada.”

Considera-se "idêntico pedido", para o efeito de renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa, quando, na impugnação ou recurso, for deduzida a mesma matéria submetida à apreciação judicial, já que, a teor do princípio constitucional da unidade da jurisdição (art. 5º, XXXV, CRF/88) - segundo o qual somente ao Poder Judiciário é atribuída a função de compor os conflitos de interesses com caráter de definitividade, é inócua qualquer discussão em sede administrativa, quando simultaneamente submetida ao crivo do Judiciário. Neste caso, a renúncia ao contencioso poderá, ou não, ensejar a cobrança imediata do crédito, a depender da existência de causa suspensiva de sua exigibilidade.

Neste sentido, a Súmula n.º 01 do CARF:

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas

a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”

O Município ajuizou ação para buscar o não recolhimento de contribuições previdenciárias sobre as rubricas Horas Extras, Férias Indenizadas, Férias Convertidas em Pecúnia, Terço Constitucional de Férias, Aviso Prévio, Auxílio Educação, Auxílio Creche, Auxílio Doença, Auxílio Assiduidade, Auxílio Transporte em Pecúnia, Abono Único, Adicional de Insalubridade, Adicional de Periculosidade e Adicional Noturno, mas ainda não há decisão proferida em última instância que impeça o lançamento de tais contribuições.

Desta forma, o crédito foi lançado, mas deverá guardar o desfecho na esfera judicial para ser cumprido pela área administrativa, não sendo aqui examinado o mérito de tal levantamento.

Por derradeiro, é de se notar que no caso em tela, o fisco ao promover a aplicação da multa, efetuou uma comparação entre a multa de 24%, prevista no artigo 35, inciso II, da Lei n.º 8.212/91, acrescida da multa pelo descumprimento de obrigação acessória e pela multa imposta pela legislação vigente quando do lançamento, multa de ofício de 75%, prevista no artigo 44, da Lei n.º 9.430/96, a fim de apurar o percentual mais benéfico ao contribuinte, por competência. Do que resultou que a multa de ofício, num percentual de 75% foi aplicada em todo o período, com exceção da competência 12/2007.

Contudo, meu entendimento é que à luz da legislação vigente, as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei n.º 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 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 n.º 11.488, de 2007)

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430/96; porém, se apesar do pagamento não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei n.º 8.212/91, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei n.º 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei n.º 9.430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

A multa do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da Lei 9.430/96, não é aplicado pelo motivo de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. Neste caso, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E, nas hipóteses em que o contribuinte não tiver recolhido e não tiver declarado em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei n.º 8.212/91. Conforme já foi dito, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei n.º 9.430/96. A lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que a aplicação do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei n.º 11.941/2008, mais precisamente o artigo 35 A da Lei n.º 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei n.º 9430/96, já transcrito anteriormente.

Desta forma, até a competência 11/2008, deve ser aplicada a multa de mora como consta do artigo 35, II da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores. E, para a competência 12/2008, deve ser mantida como aplicada a multa de ofício, em virtude da aplicação do artigo 35-A da citada Lei n.º 8.212/91, introduzido pela MP 449 de 03/12/2008, convertida, posteriormente, na Lei 11.941, de 27/05/2009.

Este posicionamento vale para os AIOP DEBCAD 37.338.319- 3 e AIOP DEBCAD 37.388.320-7.

No que se refere ao AIOA DEBCAD 37.338.321-5, por falta de informação em GFIP de toda a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, além da informação errônea quanto a alíquota de RAT, 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.

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 era 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.

Por todo o exposto,

Voto por conhecer parcialmente do recurso e na parte conhecida dar -lhe provimento parcial para que a multa dos Autos de Infração de Obrigação Principal –AIOP seja aplicada observando as disposições do artigo 35, II, da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores para as competências até 11/2008, inclusive. Para o Auto de Infração de Obrigação Acessória a multa aplicada deve ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora