



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

Processo n° 14479.001186/2007-97
Recurso n° 002.994 Voluntário
Acórdão n° 2302-002.994 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2014
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - AI 68
Recorrente FUNDAÇÃO ARMANDO ALVARES PENTEADO - FAAP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 05/12/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ART. 32, IV DA LEI N° 8212/91.

Constitui infração às disposições inscritas no inciso IV do art. 32 da Lei n° 8212/91 a entrega de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, 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 (Entidade Beneficente) ou substituição (SIMPLES, Clube de Futebol, produção rural), sujeitando o infrator à multa prevista na legislação previdenciária.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CERCEAMENTO DE DEFESA. RELATÓRIOS FISCAIS. INEXISTÊNCIA.

Não incorre em cerceamento do direito de defesa o lançamento tributário cujos relatórios típicos, incluindo o Relatório Fiscal e seus anexos, descreverem de forma clara, discriminada e detalhada a natureza e origem de todos os fatos geradores lançados, suas bases de cálculo, alíquotas aplicadas, montantes devidos, as deduções e créditos considerados em favor do contribuinte, assim como, os fundamentos legais que lhe dão amparo jurídico, permitindo, dessarte, a perfeita identificação dos tributos lançados na notificação fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO. INVESTIGAÇÃO DE BOA-FÉ, DOLO OU CULPA DO SUJEITO PASSIVO. DESNECESSIDADE.

É juridicamente irrelevante para a caracterização da legalidade, legitimidade e procedência da autuação o exame do elemento subjetivo da conduta do Sujeito Passivo que haja desaguado no descumprimento das obrigações acessórias previdenciárias que deram ensejo à lavratura do Auto de Infração correspondente.

AUTO DE INFRAÇÃO. RELEVAÇÃO DA MULTA. REQUISITOS ESSENCIAIS.

Constituem-se requisitos essenciais para a concessão do benefício da relevação da multa, previstos no §1º do art. 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, ter o infrator corrigido a falta até a decisão da autoridade julgadora competente e, cumulativamente, ser ele primário, não haver incorrido em nenhuma circunstância agravante e ter formulado pedido de relevação ainda dentro do prazo de defesa, mesmo que não contestada a infração.

REINCIDÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO.

A reincidência infracional se caracteriza pela prática de nova infração a dispositivo da legislação tributária por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro do lapso temporal de cinco anos contados da data da data em que houver transitado em julgado administrativo a decisão condenatória ou homologatória da extinção do crédito referente à infração anterior.

Qualifica-se como específica a reincidência no mesmo tipo de infração, e genérica, a reincidência em infrações diferentes;

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. CFL 68. ART. 32-A DA LEI Nº 8212/91. RETROATIVIDADE BENIGNA.

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

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

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, : por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário do Auto de Infração de Obrigação Acessória, Código de Fundamento Legal 68, para que a multa seja calculada considerando as disposições do art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

O Conselheiro André Luís Mársico Lombardi se declarou impedido de participar do julgamento.

Liège Lacroix Thomasi – Presidente de Turma.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liège Lacroix Thomasi (Presidente de Turma), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente de turma),

Processo nº 14479.001186/2007-97
Acórdão n.º **2302-002.994**

S2-C3T2
Fl. 4.649

André Luís Mársico Lombardi, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e Arlindo da Costa e Silva.

CÓPIA

Relatório

Período de apuração: 01/04/2006 a 31/10/2007

Data da lavratura do AIOA: 05/12/2007.

Data de ciência do AIOA: 17/12/2007.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Decisão Administrativa de 1ª Instância proferida pela DRJ em São Paulo I/SP que julgou procedente em parte a impugnação oferecida pelo sujeito passivo do crédito tributário lançado por intermédio do Auto de Infração nº 37.099.665-8, lavrado em razão do descumprimento objetivo de obrigação acessória prevista no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97, em virtude de a Fundação Autuada não ter declarado em suas GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme descrito no Relatório Fiscal da Infração, a fls. 109/110.

CFL - 68

Apresentar a empresa GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, 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 (Entidade Beneficente) ou substituição (SIMPLES, Clube de Futebol, produção rural) – Art. 284, II na redação do Dec.4.729, de 09/06/2003.

De acordo com a resenha fiscal, após serem verificados os documentos que pudessem atestar o cumprimento da obrigação acessória prevista no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97, a Fiscalização constatou que a empresa deixou de declarar em GFIP a totalidade dos valores descontados dos segurados empregados e autônomos, conforme apontado nas Folhas de Pagamentos apresentadas, bem como as Contribuições Previdenciárias previstas nos artigos 22 e 23 da Lei 8.212/91, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e segurados contribuintes individuais, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 109/110.

Informa o auditor fiscal autuante que a multa foi aplicada em conformidade com o art. 32, §5º da Lei nº 8.212/91 e inciso II do art. 284 e art. 373 do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, correspondendo a 100% (cem por cento) do valor das contribuições sociais previdenciárias devidas ou do valor que seria devido no período em que houvesse a substituição tributária e que não foram declaradas, sendo limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91, atualizados pela Portaria MPS nº 142, de 11/04/2007, conforme Relatório Fiscal da Multa Aplicada, a fl. 108, e Demonstrativo a fls. 111/112.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 121/141.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão nº 16-16.792– 11ª Turma da DRJ/SPOI, a fls. 4550/4563, julgando procedente em parte a autuação, com atenuação de 50% do valor da multa aplicada, deixando de recorrer de ofício em razão de o valor exonerado não ultrapassar o limite de alçada previsto no art. 366, inciso II, parágrafo 3º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 30/04/2008, conforme Aviso de Recebimento a fl. 4566.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 4570/4598, concentrando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos termos que se vos seguem:

- Nulidade do Auto de Infração, pela ausência de indicação do dispositivo relativo à gradação da multa, acarretando manifesto cerceamento de defesa da Recorrente;
- Inaplicabilidade da Portaria MPS nº 142, de 11 de abril de 2007;
- Que o Auto de Infração é nulo, na medida em que desconsiderou a ocorrência de suposta infração continuada;
- Não configuração de infração ao art. 32, IV e §5º da Lei nº 8212/91, eis que houve a apresentação das GFIP com a totalidade dos pagamentos por parte da Recorrente;
- Que não houve configuração de reincidência;

Alfim, requer a declaração de nulidade do Auto de Infração ou, alternativamente, a sua improcedência.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 30/04/2008. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 02/06/2008, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DO ALEGADO CERCEAMENTO DE DEFESA.

Alega o Recorrente nulidade do Auto de Infração, pela ausência de indicação do dispositivo relativo à gradação da multa, acarretando manifesto cerceamento de defesa.

Razão não lhe assiste.

Consta expressamente consignado na Folha de Rosto do Auto de Infração nº 37.099.665-8, a fl. 01, *in verbis*:

“DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA

Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, parágrafo 5º, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 284, inciso II (com a redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 09.06.03) e art. 373.

DISPOSITIVOS LEGAIS DA GRADAÇÃO DA MULTA APLICADA

Art. 292, inciso I, do RPS.

VALOR DA MULTA: R\$ 836.591,00

*OITOCENTOS E TRINTA E SEIS MIL E QUINHENTOS E NOVENTA E UM REAIS.*****”*

O dispositivo utilizado para a gradação da multa consta expressamente indicado na Folha de Rosto do Auto de Infração nº 37.099.665-8, a fl. 01, Art. 292, inciso I do RPS.

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99

CAPÍTULO VI
DA GRADAÇÃO DAS MULTAS

Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

I - na ausência de agravantes, serão aplicadas nos valores mínimos estabelecidos nos incisos I e II e no §3º do art. 283 e nos arts. 286 e 288, conforme o caso;

(...)

Por outro lado, o Relatório Fiscal de Aplicação da multa a fl. 12 esclarece, nestas palavras:

“Aplicamos a multa no valor de R\$ 836.591,00 (Oitocentos e trinta e seis mil, quinhentos e noventa e um reais) de acordo com a Portaria MPS 142, de 11/04/2007 e o artigo 284, Incisos I e II, parágrafo 1º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

Em anexo apresentamos a Planilha explicativa dos cálculos efetuados“.

De outro eito, a Planilha Explicativa do Cálculo da Multa do Auto de Infração Debcad nº 37.099.665-8, a fl. 16, registra em sua penúltima linha a importância de R\$ 1.195, 13 como o *valor mínimo* a que se refere o art. 92 da Lei nº 8.212/91, sobre o qual incidirá o multiplicador previsto nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei de Custeio da Seguridade Social,

*“Limite Máximo = Valor Limite, conforme art. 32, parágrafo 5º da lei nº 8.212/91 (**multiplicador x 1.195,13**)”* (grifos nossos)

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (grifos nossos)

(...)

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

0 a 5 segurados	1/2 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

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

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

Outro não é o Direito positivado no Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 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: (grifos nossos)

0 a 5 segurados	1/2 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 4.729/2003)

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. (grifos nossos)

Nesse contexto, no dia 12 de abril de 2007 foi publicada no Diário Oficial da União a Portaria MPS/GM nº 142, de 11 de abril de 2007, que atualizou o valor mínimo da penalidade pecuniária previsto no art. 92 da Lei nº 8.212/91 c.c. art. 283, *caput*, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, conforme informado no Relatório Fiscal de Aplicação da multa a fl. 12.

Portaria MPS/GM nº 142, de 11 de abril de 2007

Art. 9º - A partir de 1º de abril de 2007:

(...)

V - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do Regulamento da Previdência Social - RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.195,13 (um mil cento e noventa e cinco reais e treze centavos) a R\$ 119.512,33 (cento e dezenove mil quinhentos e doze reais e trinta e três centavos);

VI - o valor da multa indicado no inciso II do art. 283 do RPS e de R\$ 11.951,21 (onze mil novecentos e cinquenta e um reais e vinte e um centavos);

Conforme demonstrado, não somente o valor mínimo considerado na determinação do limite máximo da multa em cada competência, como também a fundamentação legal que fornece esteio à gradação da multa aplicada encontram-se expressamente descritos nos relatórios que integram o presente Auto de Infração.

Verificamos que a Folha de Rosto do Auto de Infração assinala o número do Documento Fiscal de constituição do crédito tributário, a qualificação completa e o endereço fiscal do Autuado, o valor absoluto da penalidade pecuniária efetivamente aplicada ao sujeito passivo, a data, hora e o local da lavratura do Auto de Infração, a descrição sumária da infração, o dispositivo legal infringido e o dispositivo legal de graduação da multa, bem como a assinatura do auditor fiscal autuante, com a fiel indicação de seu cargo e o número de matrícula, assim como a indicação dos relatórios fiscais que integram o lançamento em formalização.

O relatório intitulado Instruções para o Contribuinte – IPC tem por objetivo orientar o sujeito passivo da obrigação tributária quanto ao pagamento da exigência fiscal ou o seu parcelamento, indicando o prazo para pagamento e as reduções cabíveis do valor da multa. Discorre ainda sobre o exercício do contraditório e da ampla defesa, o prazo para o oferecimento de impugnação ao lançamento, a amplitude da defesa e os elementos essenciais que devem instruir ao instrumento de bloqueio em tela, favorecendo, assim, o contraditório e a ampla defesa.

A folha de rosto do Auto de Infração em conjunto com o IPC - Instruções para o Contribuinte contém a determinação da exigência fiscal e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias, restando cumpridas, dessarte, todas as exigências previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 para a perfeita formalização do Lançamento.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Não procede, portanto, a alegação de nulidade do Auto de Infração, pela suposta ausência de indicação do dispositivo relativo à gradação da multa, acarretando manifesto cerceamento de defesa.

Malgrado as alegações apostas nesta preliminar de mérito, a empresa demonstrou, tanto em sua impugnação ao lançamento como no recurso em face da decisão de primeira instância, ter compreendido como perfeição os motivos ensejadores do vertente Auto de Infração, inclusive no que se refere ao mecanismo de atualização do valor da multa aplicada. Com efeito, os Diplomas Jurídicos e os preceitos normativos sobre os quais se alicerça a exação ora atacada foram enfrentados pelo Recorrente com precisão cirúrgica, da mesma forma que o fora a descrição dos fatos jurídicos tributários apurados pelo fisco, não se vislumbrando nos instrumentos de bloqueio acima delineados qualquer argumentação desvinculada ou alheia ao lançamento que tornasse verossímil a alegação de que, concretamente, houve por cerceado o direito de defesa do sujeito passivo recorrente, fato que

revela terem os relatórios fiscais integrantes deste Processo Administrativo Fiscal cumprido fielmente o papel que lhe fora atribuído pela lei.

Não procede, igualmente, a alegação de que a Portaria MPS nº 142, de 11 de abril de 2007, seria inaplicável ao caso em exame.

De acordo com o disposto no inciso II do art. 284 do Regulamento da Previdência Social, o valor mínimo previsto no *caput* do art. 283 do RPS apenas é utilizado para a determinação do limite superior da multa a ser aplicada em cada competência, na forma prevista no inciso I desse mesmo dispositivo regulamentar.

Por outro viés, o §2º do art. 284 acima citado dispõe que “*O valor mínimo a que se refere o inciso I será o vigente na data da lavratura do auto de infração*”.

Conforme assentado no inciso V do art. 9º da Portaria MPS nº 142/2007, vigente à data da lavratura do Auto de Infração, trazido à colação pelo próprio Recorrente a fl. 13 do seu instrumento de Recurso Voluntário, fato que *de per se* já demonstra a real consciência do Autuado a respeito do Diploma e do Dispositivo Normativos que fornecem sustentáculo jurídico ao reajuste dos valores expressos em moeda na Lei de Custeio da Seguridade Social e no Regulamento da Previdência Social, “*o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do Regulamento da Previdência Social - RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.195,13 (um mil cento e noventa e cinco reais e treze centavos) a R\$ 119.512,33 (cento e dezenove mil quinhentos e doze reais e trinta e três centavos)*”.

Ora ...Ora ... Não demanda grande conhecimento matemático a percepção de que, entre R\$ 1.195,13 (um mil cento e noventa e cinco reais e treze centavos) e R\$ 119.512,33 (cento e dezenove mil quinhentos e doze reais e trinta e três centavos), o valor mínimo é, precisamente, R\$ 1.195,13 (um mil cento e noventa e cinco reais e treze centavos).

Assim, estando o número de vínculos do Autuado compreendido na faixa entre 1000 e 5000 vínculos, o valor da multa a ser aplicada ao Recorrente, em cada competência, irá topar com o teto de R\$ 41.829,55 (35 x R\$ 1.195,13), conforme explicitamente demonstrado nas três últimas colunas da direita da Planilha Explicativa do Cálculo da Multa do Auto de Infração Debcad nº 37.099.665-8, a fl. 16.

Não vislumbramos, portanto, qualquer desencontro ou disparidade nos fundamentos jurídicos que circundam a hipótese de incidência dos tributos objeto deste lançamento.

Como visto, verifica-se que o Auto de Infração em relevo foi lavrado em harmonia com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, a tipificação da obrigação acessória violada, os fatos jurígenos que motivaram a lavratura do Auto de Infração, os dispositivos legais da gradação da multa aplicada, a memória de cálculo da penalidade pecuniária impingida, tudo de forma bem detalhada e discriminada em seus elementos de constituição.

O lançamento encontra-se revestido de todas as formalidades exigidas por lei, dele constando, além dos relatórios já citados, os MPF, TIAF e TIAD, dentre outros, havendo

sido o Sujeito Passivo cientificado de todas as decisões de relevo exaradas no curso do presente feito, restando garantido dessarte o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao Autuado.

Inexiste, pois, qualquer vício na formalização do lançamento a amparar a alegação de cerceamento de defesa tão veementemente sustentada pelo sujeito passivo, razão pela qual impende repelir peremptoriamente tal preliminar de mérito.

2.2. DA ALEGADA NULIDADE

Pondera o Recorrente que o Auto de Infração nº 37.099.665-8 é nulo, na medida em que desconsiderou a ocorrência de suposta infração continuada.

Viajou.

Se nos antolha que o Patrono da causa está confundindo o Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940, com a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Esta, consubstancia-se no Código Tributário Nacional – CTN, onde se encontram assentadas as normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários, recepcionada na competência reservada pelo art. 146, III, 'b' da CF/88, enquanto que aquele se constitui no Código Penal Brasileiro, o qual só tem aplicação na seara tributária nas questões condizentes a crimes tributários, tipificados em leis de estirpe penal, em especial o próprio Código Penal e na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que define os crimes contra a ordem tributária.

O assunto ora tratado é totalmente diverso, e trata de infrações a obrigações acessórias de cunho exclusivamente tributário, sem qualquer matiz criminal, não havendo espaço para o apito do art. 71 do Código Penal.

Esclareça-se ao Recorrente que no Capítulo do CTN (não do Código Penal, por favor) reservado à Interpretação e Integração da Legislação Tributária, o art. 108 do *codex* estatui que, na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, a analogia, os princípios gerais de direito tributário, os princípios gerais de direito público e a equidade, nessa sequência.

Código Tributário Nacional - CTN

Interpretação e Integração da Legislação Tributária

Art. 107. A legislação tributária será interpretada conforme o disposto neste Capítulo.

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a equidade.

§1º O emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei.

§2º O emprego da equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido.

No caso em apreciação, a legislação tributária previdenciária disciplina plenamente, sem qualquer lacuna, toda a matéria atinente à definição das espécies de infração à legislação tributária, à tipificação das infrações a obrigações de natureza acessória, à cominação das penalidades pecuniárias aplicáveis em decorrência do seu descumprimento, às circunstâncias agravantes e atenuantes da penalidade a ser aplicada, ao mecanismo de gradação das multas, se bastando a legislação tributária para todo o iter procedimental desde a definição da obrigação até o cálculo final da multa aplicada, inexistindo qualquer demanda de integração legislativa, tampouco que seja, a mínima que seja, para o bedelho de outras espécies normativas, nem mesmo de natureza administrativa, quanto mais de cunho penal.

Por outro eito, trigo de outra safra, porém, o dispositivo invocado pelo Recorrente aplica-se a crimes *stricto sensu*, enquanto que a infração ora em debate tem natureza estritamente tributária, recebendo do ordenamento jurídico um tratamento totalmente diferenciado daquele, estando circunscrito a outros dogmas e princípios jurídicos, outras formas de penalização, outros valores sociais, etc.

Com efeito, a caracterização de crime continuado pode ter sua primazia no ramo do Direito Penal, mas não âmbito tributário. Nas ordens da Lei nº 8.212/91, a cada competência se renova a obrigação acessória de declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, mediante GFIP, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, todos os 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, consoante assentamento expresso no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91.

À época dos fatos geradores, a entrega de GFIP contendo omissões ou informações incorretas quanto aos dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária, sujeita o infrator, de maneira objetiva, à sanção prevista taxativamente no §5º do mesmo dispositivo legal acima indicado, sendo certo que a mera inobservância objetiva da obrigação acessória constitui-se motivo legal, justo, bastante, suficiente e determinante para a conversão da penalidade pecuniária cominada em obrigação principal, a teor do §3º do art. 113 do CTN.

Nessa perspectiva, cada entrega de GFIP contendo omissões ou informações incorretas quanto a dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária, configura-se uma infração autônoma e isolada, a qual é apenas individualizada na forma cominada no próprio art. 32 da Lei nº 8.212/91 c.c. art. 284 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Como visto, o mecanismo de cálculo e impingidela da penalidade da multa esgota-se na própria legislação tributária previdenciária, contingência que exclui, peremptoriamente, qualquer incidência analógica da norma penal inscrita no art. 71 do Código Penal, por força do preceito inscrito no *caput* do art. 108 do CTN c.c. art. 146, III, 'b' da Carta de 1988.

De outro giro, registre-se que o Recorrente trás ao debate sua convicção acerca da incidência, no direito tributário, de norma de conteúdo penal insculpida no art. 71 do Código Penal, sem, no entanto, demonstrar como seria a aplicação de tal regra:

Código Penal

Art. 71 - Quando o agente, mediante mais de uma ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes da mesma espécie e, pelas condições de tempo, lugar, maneira de execução e outras semelhantes, devem os subsequentes ser havidos como continuação do primeiro, aplica-se-lhe a pena de um só dos crimes, se idênticas, ou a mais grave, se diversas, aumentada, em qualquer caso, de um sexto a dois terços. (Redação dada pela Lei nº 7.209/84)

Parágrafo único - Nos crimes dolosos, contra vítimas diferentes, cometidos com violência ou grave ameaça à pessoa, poderá o juiz, considerando a culpabilidade, os antecedentes, a conduta social e a personalidade do agente, bem como os motivos e as circunstâncias, aumentar a pena de um só dos crimes, se idênticas, ou a mais grave, se diversas, até o triplo, observadas as regras do parágrafo único do art. 70 e do art. 75 deste Código. (Redação dada pela Lei nº 7.209/84)

- A norma em tela tem sua aplicação quando o agente (pessoa física) mediante mais de uma ação ou omissão, pratica dois ou mais crimes da mesma espécie. No caso em tela, o infrator é pessoa jurídica, não pessoa física. Ademais, a conduta praticada não se encontra tipificada na lei como crime, mas mera infração de cunho exclusivo tributário.
- A pena a ser aplicada seria a de um só dos crimes (sem ter havido crime), se idênticas, ou a mais grave, se diversas, aumentada, em qualquer caso, de um sexto a dois terços. Quem teria a atribuição de determinar o percentual de aumento da pena? No direito penal é o Julgador de 1º grau. No Direito Tributário, trata-se de competência privativa da autoridade com poder de polícia: O auditor fiscal.
- A quem caberia, no Processo Administrativo Fiscal, a função de órgão acusador? Quem teria atribuição legal de interpor recurso *pro societate* caso não se concordasse com a fração de aumento de pena determinada pela autoridade competente (que também não se sabe quem seria) ?
- Como se aplicar o Parágrafo Único do art. 71 em foco, que exige a consideração da culpabilidade, os antecedentes, a conduta social e a personalidade do agente, bem como os motivos e as circunstâncias do caso, se o CTN estatui que a responsabilidade por infrações da legislação tributária é objetiva, independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato ?

Todas essas considerações reforçam o aspecto da incompatibilidade da norma penal com os princípios norteadores e dogmas do Direito tributário, e conspiram pela sua inaplicabilidade no caso ora em debate.

A propósito, será que o Recorrente já propôs a algum Juiz de Vara Criminal, em processo versando sobre crime de roubo, a relevação da pena do acusado pela aplicação analógica do §1º do art. 291 do Regulamento da Previdência Social seguida da devolução do bem roubado?

Durma-se com um barulho desses !!!!

O Recorrente alega cerceamento de defesa por não ter conseguido encontrar, num universo de 11 artigos da Portaria MPS nº 142/2007, que mal conseguem preencher cinco páginas de código, o dispositivo que promoveu o reajustamento dos valores mínimo e máximo da multa prevista no art. 283 do Regulamento da Previdência Social a ser aplicada pela infração a qualquer dispositivo do RPS para a qual não haja penalidade expressamente cominada, apesar de tal reajustamento se encontrar expressamente assentado no inciso V do art. 9º da Portaria em questão, obstando assim o dispêndio de energias intelectuais no exame da legislação em abstrato.

Todavia, consegue garimpar no Ordenamento Jurídico, composto por mais de uma penca de dezenas de Leis Complementares Federais e por quase 13 mil Leis Ordinárias Federais, algumas com mais de hum mil artigos, dentre outros Diplomas Normativos, uma norma de direito penal incompatível com o caso dos autos, e cuja porta de aplicação subsidiária no Direito Tributário encontra-se trancada por força do disposto no *caput* do art. 108 do CTN.

Como bem diz o ditado popular lusitano, “*Há olhos que só veem as coisas que lhes convêm*”.

Por tais motivos, rejeitamos a preliminar de nulidade.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumprido de plano assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias já decididas pelo Órgão Julgador de 1ª Instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela Parte.

Também não serão objeto de apreciação por esta Corte Administrativa as questões de fato e de Direito alheias ao vertente lançamento, eis que em seu louvor, no processo de que ora se cuida, não se houve por instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho, assim como as questões arguidas exclusivamente nesta instância recursal, antes não oferecida à apreciação do Órgão Julgador de 1ª Instância, em razão da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

3.1. DA CONDUTA INFRACIONAL.

Argumento Recorrente que não houve a configuração de infração ao art. 32, IV e §5º da Lei nº 8.212/91, eis que houve a apresentação das GFIP com a totalidade dos pagamentos por parte da Recorrente.

Não procede.

O Recorrente alega que “Utilizando-se do Programa disponibilizado exatamente para esse fim, a Recorrente realizou a remessa das GFIPs, primeiramente com o envio das GFIPs relativas aos funcionários/demais fatos geradores e, em seguida envio das GFIPs relativas aos autônomos”.

Malgrado o Recorrente alegue ter apresentado as GFIP do período em foco com a totalidade dos pagamentos por ele efetuados, se nos afigura que a empresa o fez de maneira equivocada, em desconformidade com as determinações e orientações encartadas no Manual da GFIP/SEFIP para Usuários do SEFIP 8, o que pode ter acarretado substituição das informações antes prestadas pela empresa.

Com efeito, a empresa aduz ter subdividido as informações de fatos geradores de contribuições previdenciárias em duas GFIP distintas: Uma para as remunerações de segurados empregados e outra para as remunerações de segurados contribuintes individuais.

Ocorre que, ao enviar a segunda GFIP utilizando a mesma chave que a primeira, a empresa não promoveu a complementação das informações declaradas na 1ª GFIP, mas, sim, a substituição de tais informações, como assim alerta o item 7.2 do Manual da GFIP Versão 8.x.

MANUAL DA GFIP/SEFIP PARA USUÁRIOS DO SEFIP 8

7.2 - Chave de uma GFIP/SEFIP

O conceito de chave de uma GFIP/SEFIP tem utilização fundamental para a Previdência Social. Chave de uma GFIP/SEFIP são os dados básicos que a identificam. A chave é composta, em regra, pelos seguintes dados:

→ CNPJ/CEI do empregador/contribuinte – competência – código de recolhimento – FPAS.

Para a Previdência, deve haver apenas uma GFIP/SEFIP para cada chave.

Havendo a transmissão de mais de uma GFIP/SEFIP para o mesmo empregador/contribuinte, competência, código de recolhimento e FPAS (mesma chave), a GFIP/SEFIP transmitida posteriormente é considerada como retificadora para a Previdência Social, substituindo a GFIP/SEFIP transmitida anteriormente, ou é considerada uma duplicidade, dependendo do número de controle.

Para os códigos 130, 135 e 608, a chave da GFIP/SEFIP é composta também pelo CNPJ/CEI do tomador de serviço. Neste caso, a chave é composta pelos seguintes dados:

→ CNPJ/CEI do empregador/contribuinte – competência – código de recolhimento – FPAS – CNPJ/CEI do tomador.

Havendo entrega de mais de uma GFIP/SEFIP para o mesmo empregador/contribuinte, competência, código de recolhimento, FPAS e tomador de serviço (mesma chave), a GFIP/SEFIP transmitida posteriormente é considerada como retificadora para a Previdência Social, substituindo a GFIP/SEFIP transmitida anteriormente, ou é considerada uma duplicidade, dependendo do número de controle.

Para o código 650, a chave da GFIP/SEFIP é composta também pelo número do processo, vara e período. Neste caso, a chave é composta pelos seguintes dados:

→ CNPJ/CEI do empregador/contribuinte – competência – código de recolhimento – FPAS – Número do processo/vara/período.

Havendo entrega de mais de uma GFIP/SEFIP para o mesmo empregador/contribuinte, competência, código de recolhimento, FPAS e número de processo/vara/período (mesma chave), a GFIP/SEFIP transmitida—posteriormente é considerada como retificadora para a Previdência Social, substituindo a GFIP/SEFIP transmitida anteriormente, ou é considerada uma duplicidade, dependendo do número de controle.

NOTAS:

1. É possível haver mais de uma GFIP/SEFIP na mesma competência, para o empregador/contribuinte, desde que sejam diferentes os códigos de recolhimento ou FPAS ou CNPJ/CEI do tomador de serviço (para os códigos 130, 135 e 608) ou número do processo/vara/período (para o código 650), ou seja, desde que sejam chaves diferentes.

Conforme descrito com todas as letras no Manual da GFIP, é plenamente possível a transmissão de mais de uma GFIP/SEFIP na mesma competência, para o empregador/contribuinte, desde que a transmissão seja efetuada mediante a utilização de chaves diferentes, ou seja, desde que sejam diferentes os códigos de recolhimento ou FPAS ou CNPJ/CEI do tomador de serviço (para os códigos 130, 135 e 608) ou número do processo/vara/período (para o código 650).

Tais informações constam consignadas de maneira clara e expressa no manual da GFIP versão 8, aprovado pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 11, de 25/04/2006, com as alterações da IN MPS/SRP nº 19, de 26/12/2006, e pela Circular CAIXA nº 395, de 27/12/2006, as quais foram devidamente publicadas na Imprensa Oficial, não sendo lícito ao Recorrente se escusar do cumprimento de obrigações a todos impostas por força de Lei, ao pretexto de que desconhece as normas relativas à correta utilização dos meios de transmissão de informação via GFIP, a teor do art. 3º do Decreto-lei nº 4.657/42.

Reprise-se que a configuração de ocorrência de infração à legislação tributária tem natureza objetiva, consoante se extrai do §3º do art. 113 do CTN, de maneira que

simples fato da inobservância de obrigação acessória promove *ipso facto* a conversão da penalidade pecuniária dela decorrente em obrigação principal.

Código Tributário Nacional - CTN

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 decorre 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.

Da mera leitura dos preceitos legais comandados na *Codex* Tributário, avulta que a legislação que disciplina a espécie ora discutida, não impôs, como pressuposto para a aplicação de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação tributária, qualquer interdependência com o elemento subjetivo da conduta do Sujeito Passivo.

Ao contrário, dispôs expressamente que, em relação às obrigações acessórias, o simples fato de sua inobservância revela-se bastante, suficiente e determinante para convolar a obrigação deste naipes em principal, relativamente à penalidade pecuniária imposta pelo seu descumprimento.

Em reforço a tal assertiva, ilumine-se a expressão legislativa empregada no texto do art. 136 do Pergaminho Fiscal, o qual irradia, com extrema clareza e intensidade, a natureza objetiva da infração *sub examine*.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos feitos do ato.

Nessa perspectiva, ao enviar a segunda GFIP com os dados complementares, porém utilizando a mesma chave, o Recorrente procedeu objetivamente ao envio de GFIP retificadora da primeira, de sorte que restaram omitidas das GFIP da empresa, os fatos geradores de contribuições previdenciárias supostamente transmitidos na primeira GFIP.

A conduta omissiva assim perpetrada pelo sujeito passivo representou ofensa ao dispositivo legal encartado no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, c.c. art. 225, IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99.

Almejando brindar a máxima efetividade à obrigação acessória ora ilustrada, o §5º do art. 32 do Pergaminho Legal em foco, na redação dada pela Lei nº 9.528/97, vigente à época dos fatos geradores, aviou norma sancionatória, prevendo a punição do obrigado, em

caso de entrega de GFIP contendo incorreções ou omissões relacionadas a fatos geradores de contribuições previdenciárias, mediante a inflição de pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do mesmo dispositivo legal.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV- informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528/97)

(...)

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

<i>0 a 5 segurados</i>	<i>1/2 valor mínimo</i>
<i>6 a 15 segurados</i>	<i>1 x o valor mínimo</i>
<i>16 a 50 segurados</i>	<i>2 x o valor mínimo</i>
<i>51 a 100 segurados</i>	<i>5 x o valor mínimo</i>
<i>101 a 500 segurados</i>	<i>10 x o valor mínimo</i>
<i>501 a 1000 segurados</i>	<i>20 x o valor mínimo</i>
<i>1001 a 5000 segurados</i>	<i>35 x o valor mínimo</i>
<i>acima de 5000 segurados</i>	<i>50 x o valor mínimo</i>

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

(...)

§11. Em relação aos créditos tributários, os documentos comprobatórios do cumprimento das obrigações de que trata este artigo devem ficar arquivados na empresa até que ocorra a prescrição relativa aos créditos decorrentes das operações a que se refiram. (Redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008)

No mesmo sentido, assim dispõem os artigos 225, IV e 284, II do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

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;

Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

(...)

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 n° 4.729/2003)

Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

Assentada que a obrigação de prestar informações mediante GFIP se renova mensalmente, dessume-se de forma hialina que cada apresentação de GFIP com omissões/incorreções representa uma infração independente, a qual sofrerá a punição prevista na lei de forma isolada das demais.

Assim, ainda que a sanção a todas as infrações representativas de cada uma das competências apuradas pela fiscalização seja lançada mediante um único Auto de Infração, o valor da multa a ser estipulada para cada infração (competência) tem que ser calculada individualmente mediante a aplicação, na íntegra, da memória de cálculo estabelecida no §5º do art. 32 da Lei nº 8.212/91, e , ao fim, devidamente somadas.

É de sabença universal que inexiste neste Globo economia forte o suficiente capaz de manter sua Moeda Corrente a salvo da corrosão imposta pela inflação. Ante a iminência de tal fenômeno econômico, pautou por bem o Legislador Ordinário prover o texto legal com um mecanismo arquitetado adrede, visando a minimizar os efeitos devastadores de tal ocorrência.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).

§1º O disposto neste artigo não se aplica às penalidades previstas no art. 32-A desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Revela-se auspicioso salientar que o CTN não inclui em sua reserva legal a atualização do valor monetário das bases de cálculo das contribuições previdenciárias, as quais não se qualificam, por expressa disposição legal, como majoração de tributos. Nessa perspectiva, autoriza o *Codex Tributário* que a atualização monetária possa ser levada a efeito por qualquer outro instrumento normativo aquilatado no conceito de legislação tributária estatuído no art. 100 do Pergaminho Tributário em realce.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

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

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

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

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

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

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

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de

mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Na hipótese ora tratada, os índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social são estabelecidos, anualmente, pelo Ministério da Previdência Social, mediante Portaria expedida pelo Sr. Ministro de Estado, no exercício das atribuições que lhe confere o art. 87, parágrafo único, inciso II, da Constituição Federal.

Constituição Federal de 1988

Art. 87. Os Ministros de Estado serão escolhidos dentre brasileiros maiores de vinte e um anos e no exercício dos direitos políticos.

Parágrafo único. Compete ao Ministro de Estado, além de outras atribuições estabelecidas nesta Constituição e na lei:

(...)

II - expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos;

Nesse contexto, no dia 12 de abril de 2007, foi publicada no Diário Oficial da União a Portaria MPS/GM nº 142, de 11 de abril de 2007, que atualizou o valor mínimo da penalidade pecuniária previsto no art. 92 da Lei nº 8.212/91 c.c. art. 283, *caput*, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99, conforme informado no Relatório Fiscal de Aplicação da multa a fl. 12.

Portaria MPS/GM nº 142, de 11 de abril de 2007

Art. 9º - A partir de 1º de abril de 2007:

(...)

V - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do Regulamento da Previdência Social - RPS, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.195,13 (um mil cento e noventa e cinco reais e treze centavos) a R\$ 119.512,33 (cento e dezenove mil quinhentos e doze reais e trinta e três centavos);

VI - o valor da multa indicado no inciso II do art. 283 do RPS e de R\$ 11.951,21 (onze mil novecentos e cinquenta e um reais e vinte e um centavos);

Todas essas informações encontram-se consignadas no corpo do Auto de Infração ora em debate, que descreve com clareza a conduta infracional da empresa, o dispositivo legal violado, a fundamentação legal da multa aplicada, o mecanismo de gradação das multas, bem como os fatos geradores de contribuições previdenciárias que, objetivamente, deixaram de ser informados nas GFIP da cada competência.

Não procede, portanto, a alegação recursal de que não houve a configuração de infração ao art. 32, IV e § 5º, da Lei nº 8.212/91. A subsunção da conduta infracional da empresa ao tipo infracional assentado na Lei de Custeio da Seguridade Social encontra-se descrita, com todos os seus elementos, nos relatórios, termos e discriminativos que compõem o vertente Auto de Infração, conforme acima demonstrado.

Também não procede a alegação recursal de que não se houve por caracterizada a reincidência no caso presente.

Como a leitura não tem se mostrado um ponto forte, convidamos o Recorrente a reler, com maior atenção, o texto do inciso IV do art. 292 do Regulamento da Previdência Social, o qual estabelece o discrimen entre a reincidência específica (inciso IV, primeira parte) e a reincidência genérica (inciso IV, 2ª parte), assim dispondo *ipsis verbis*:

Regulamento da Previdência Social, aprov. pelo Dec. nº 3.048/99

Art. 290. Constituem circunstâncias agravantes da infração, das quais dependerá a gradação da multa, ter o infrator:

(...)

V - incorrido em reincidência.

Parágrafo único. Caracteriza reincidência a prática de nova infração a dispositivo da legislação por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro de cinco anos da data em que houver passado em julgamento administrativo a decisão condenatória ou homologatória da extinção do crédito referente à infração anterior.

Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

(...)

IV - a agravante do inciso V do art. 290 eleva a multa em três vezes a cada reincidência no mesmo tipo de infração, e em duas vezes em caso de reincidência em infrações diferentes, observados os valores máximos estabelecidos no caput dos arts. 283 e 286, conforme o caso;

Ao contrário da leitura empreendida pelo Recorrente, a caracterização de reincidência infracional se consolida com a prática de nova infração a dispositivo da legislação tributária por uma mesma pessoa ou por seu sucessor, dentro do lapso temporal de cinco anos contados da data em que houver transitado em julgado administrativo a decisão condenatória ou homologatória da extinção do crédito referente à infração anterior, independentemente de esta infração anterior ter decorrido de violação ao mesmo dispositivo legal da nova infração (reincidência específica) ou de aviltamento a dispositivo legal diverso (reincidência genérica).

No caso em tela, os registros constantes nos sistemas informatizados do INSS/DATAPREV indicam a existência de dupla reincidência genérica e, igualmente, dupla reincidência específica, conforme abaixo descrito:

AUTO DE INFRAÇÃO	DECISÃO DEFINITIVA	TRÂNSITO EM JULGADO	REINCIDENCIA
35.469.081-7	Procedente com multa relevada	18/12/2004	total
35.469.082-5	Procedente com multa relevada	14/10/2004	total
35.469.083-3	Procedente. Rec. Volunt. Improvido	06/08/2007	08, 09 e 10/2007
35.469.088-4	Procedente. Rec. Volunt. Improvido	31/10/2005	total

Dessarte, assentado que o Recorrente cometeu a primeira infração objeto da presente autuação em abril/2006, e a última, em outubro/2007, avulta que todas essas infrações

houveram-se por cometidas dentro do lustro contado da data em que se tornaram irrecuráveis as decisões proferidas em relação aos autos de infração nº 35.469.081-7, 35.469.082-5 e 35.469.088-4, estando a reincidência caracterizada triplamente em relação a todas as infrações contidas na vertente autuação, e até quadruplicamente em relação às infrações referentes às competências agosto, setembro e outubro/2007, circunstância que impede a relevação da multa, mas não se configura óbice à atenuação de 50% da multa aplicada, desde que presente a atenuante prevista no art. 291 do RPS, conforme, corretamente, assim decidiu o Órgão Julgador de 1ª Instância.

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até a decisão da autoridade julgadora competente.

3.2. DA RETROATIVIDADE BENIGNA

Malgrado não haja sido suscitada pelo Recorrente, a condição intrínseca de matéria de ordem pública nos autoriza a examinar, *ex officio*, a questão relativa à penalidade pecuniária aplicada à infração em exame, em honra ao preceito encartado no art. 106, II, 'c' do CTN.

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

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

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

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

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

O princípio jurídico suso invocado, no entanto, não é absoluto, sendo excepcionado pela superveniência de lei nova, nas estritas hipóteses em que o ato jurídico tributário, ainda não definitivamente julgado, deixar de ser definido como infração ou deixar de ser considerado como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha

vido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo, ou ainda, quando a novel legislação lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

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

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

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

I -até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

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

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§2º A comparação de que trata este artigo não será feita no caso de entrega de GFIP com atraso, por se tratar de conduta para a qual não havia antes penalidade prevista.

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

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

Entendo que o exame da retroatividade benigna deve se adstringir ao confronto entre a penalidade imposta pelo descumprimento de obrigação acessória, calculada segundo a lei vigente à data de ocorrência dos fatos geradores e a penalidade pecuniária prevista na novel legislação pelo descumprimento da mesma obrigação acessória, não havendo que se imiscuir com a multa decorrente de lançamento de ofício de obrigação tributária principal. *Cada macaco no seu galho.*

A análise da lei mais benéfica não pode superar tais condições de contorno pois, como já afirmado alhures, trata-se de obrigação acessória que é absolutamente independente de qualquer obrigação principal.

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

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

Código Tributário Nacional -CTN

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

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

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

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

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

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

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

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I -em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II -tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

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

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

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

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

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

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488/2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488/2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

(...)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

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

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488/2007)

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

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

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

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

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

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

Assim, tratando-se o presente caso de hipótese de entrega de GFIP contendo informações incorretas ou com omissão de informações, deverá ser aplicada a penalidade prevista no inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, se e somente se esta se mostrar mais benéfica ao Recorrente, sem prejuízo da atenuação de 50% do valor da multa, conforme decidido no Acórdão nº 16-16.792 – 11ª Turma da DRJ/SPOI.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo o valor da penalidade pecuniária ser recalculado, tomando-se em consideração as disposições inscritas no inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, se e somente se o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso ao Recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c' do CTN, sem prejuízo da atenuação de 50% do valor da multa, conforme decidido no Acórdão nº 16-16.792 – 11ª Turma da DRJ/SPOI.

É como voto.

Processo nº 14479.001186/2007-97
Acórdão n.º **2302-002.994**

S2-C3T2
Fl. 4.663

Arlindo da Costa e Silva, Relator.

CÓPIA