



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

Processo nº 14485.000114/2008-24
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2401-002.686 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrentes TAVEX BRASIL PARTICIPAÇÕES S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/2005

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

O fisco dispõe de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu a infração, para constituir o crédito correspondente à penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

DECLARAÇÃO PARCIAL DOS FATOS GERADORES. RELEVAÇÃO DA MULTA NA PROPORÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DECLARADA.

Se o contribuinte, até a decisão de primeira instância, declarava parte dos fatos geradores omitidos na GFIP, merecia a relevação da multa na proporção das contribuições declaradas, desde que cumpridos os demais requisitos normativos.

SUB-ROGAÇÃO NA PESSOA DO ADQUIRENTE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL POR PESSOAS FÍSICAS. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO STF. IMPROCEDÊNCIA

Declarada pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária (RE n.º 363.852/MG), a inconstitucionalidade do art. 1.º da Lei n. 8.540/1992 e as atualizações posteriores até a Lei n. 9.528/1997, as quais, dentre outras, deram redação ao art. 30, IV, da Lei n. 8.212/1991, não é exigida do adquirente da produção rural da pessoa física, na condição de sub-rogado, a declaração em GFIP das aquisições realizadas.

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.

Tendo havido alteração na legislação que instituiu sistemática de cálculo da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, deve-se aplicar a

norma superveniente aos processos pendentes de julgamento, se mais benéfica ao sujeito passivo.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. II) Dar provimento parcial ao recurso voluntário, para: a) por maioria de votos, afastar a multa decorrente da falta de declaração da aquisição de produtos rurais de pessoa física, vencida a conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que não afastava esta parcela da multa; e b) pelo voto de qualidade, para que se aplique a multa mais favorável ao contribuinte, que terá como limite o valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzidas as multas aplicadas sobre contribuições previdenciárias nas NLFD correlatas, vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que aplicavam o art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração n.º 37.017.498-4, lavrado contra o contribuinte acima identificado para aplicação de penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória de apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP com omissões de fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A penalidade assumiu o montante de R\$ 2.225.656,51 (dois milhões, duzentos e vinte e cinco mil, seiscentos e cinquenta e seis reais e cinquenta e um centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal, fl. 04, a empresa deixou de declarar na guia informativa os seguintes fatos geradores:

a) pagamento de participação nos resultados a diretores estatutários (contribuição devida lançada na NFLD n.º 37.017.496-8);

b) pagamento de remuneração indireta a diretor estatutário (contribuição devida lançada na NFLD n.º 37.017.497-6);

c) aquisição rural de pessoa física (contribuições recolhidas espontaneamente).

A empresa apresentou impugnação, fls. 21/26, na qual resumidamente alegou que o julgamento da presente autuação deverá ficar suspenso até que se tenha o resultado do contencioso relativo às NFLD conexas.

Na sequência, afirma que não teria como informar na GFIP os supostos pagamentos de salário indireto aos executivos, posto que não saberia a qual segurado atrelar tais remunerações.

Sustenta que as descaracterizações levadas a cabo pelo Fisco nas NFLD conexas, em razão da precariedade na fundamentação legal lançada, provocam nulidade nos lançamentos.

Arguiu que merece a relevação parcial da penalidade, posto que não incorreu em circunstâncias agravantes, é primária no cometimento de infrações à legislação previdenciária e está procedendo a correção das faltas no que diz respeito à declaração das aquisições de produto rural.

Foram acostadas GFIP retificadoras, fls. 32/155.

O órgão de julgamento da Delegacia da Receita Previdenciária São Paulo Sul determinou, fls. 167/171, a realização de diligência para que a Autoridade Autuante se manifestasse acerca dos documentos colacionados e também analisasse o AI em conjunto com as NFLD conexas, cujos processos também estariam com diligência fiscal requerida.

A Fiscalização achou por bem sugerir a remessa do processo ao CARF, conforme despacho de fl. 186, por entender que o processo sob cuidado estaria vinculado a

dois outros processos relativos à apuração da obrigação principal, os quais se encontravam no órgão de segunda instância.

Dando seguimento, a Equipe de Orientação da Recuperação de Créditos encaminhou, fl. 189, os autos à Delegacia de Julgamento – DRJ São Paulo I.

O sujeito passivo atravessou petição, fls. 190/203, na qual suscita decadência parcial do crédito e requer aplicação da penalidade mais benéfica, tendo-se em conta a alteração no cálculo da multa promovida pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009.

A DRJ determinou, fls. 207/212, a realização da diligência fiscal que deixara de ser cumprida anteriormente. O Fisco juntou Informação Fiscal, fls. 250/251, da qual foi dada ciência à contribuinte, que deixou transcorrer em branco o prazo para manifestação.

Com base no resultado da diligência fiscal, foi exarado, então, o Acórdão n.º 16-28.354, fls. 297/332, no qual se julgou procedente em parte o lançamento, com reconhecimento parcial da decadência e relevação da penalidade na proporção dos fatos geradores declarados em GFIP antes do julgamento de primeira instância. O órgão *a quo* manifestou-se também acerca da aplicação retroativa da legislação mais benéfica, determinando que essa questão fosse apreciada quando da quitação ou parcelamento do AI ou de sua inscrição em dívida ativa. Dessa decisão recorreu-se de ofício.

A empresa interpôs recurso voluntário, fls. 337/345, no qual, em apertada síntese, alegou que a multa deve ser fixada pela aplicação da legislação mais benigna, tendo-se em conta as alterações introduzidas pela MP 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2008, providência que se deve adotar de imediato e não apenas quando do pagamento, parcelamento ou inscrição do crédito em dívida ativa.

Ao final pugna pela reforma da decisão de primeira instância.

Mediante a Resolução n.º 2401000.180 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, o julgamento do CARF foi convertido em diligência para que a DRF de origem prestasse informação acerca do andamento dos processos 14485.002190/200793 (NFLD n.º 37.017.496-8) e 14485.002189/200769 (NFLD n.º 37.017.497-6), os quais se referem à exigência das contribuições relativas aos fatos geradores, cujas omissões na GFIP deram ensejo a presente lavratura.

Foi prestada Informação Fiscal, fl. 368, dando conta de que a empresa houvera desistido dos recursos interpostos nos processos relativos às referidas NFLD, para inclusão dos créditos no parcelamento instituído pela Lei n.º 11.941/2009.

Cientificada, a empresa manifestou-se às fls. 371/373, para afirmar que não tem nada a contestar quanto à ocorrência da infração, haja vista que reconheceu a ocorrência dos fatos geradores quando parcelou as NFLD correlatas, todavia, a multa há de ser recalculada conforme os ditames do art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, de forma a garantir a aplicação de penalidade mais benéfica para si.

Ressalta que, embora existam créditos vinculados aos fatos geradores não declarados em GFIP, a verificação da multa menos gravosa deve levar em conta apenas o contexto da obrigação acessória, mediante a efetivação do cálculo do AI nos termos do art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991.

É o relatório.

Processo nº 14485.000114/2008-24
Acórdão n.º **2401-002.686**

S2-C4T1
Fl. 380

CÓPIA

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso voluntário merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

O recurso de ofício atende aos pressupostos de admissibilidade, posto que o valor exonerado foi de R\$ 1.274.222,47 (um milhão, duzentos e setenta e quatro mil, duzentos e vinte e dois reais e quarenta e sete centavos), portanto, acima do valor mínimo fixado pela Portaria MF n.º 03, de 03/01/2008¹.

Recurso de Ofício

O recurso de ofício foi motivado pela exoneração do crédito levando-se em conta duas razões: a decadência e a relevação parcial da multa. Adianto que meu posicionamento é pela negativa de provimento ao recurso de ofício, conforme passarei a demonstrar a seguir.

a) Decadência

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

Art. 150 (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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

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

¹ Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo.

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

(...)

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça, tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que, com base nos elementos constantes nos autos, não seja possível se chegar a uma conclusão segura sobre esse fato.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

Na situação sob enfoque, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação acessória, típico lançamento de ofício, deve ser aplicada a regra do inciso I do art. 173 do CTN.

A ciência do lançamento deu-se em 29/09/2006 e o período da autuação vai de 01/1999 a 03/2005, o que conduz-me à conclusão de que devam ser excluídas pela caducidade as competências até 11/2000.

Considerando que a DRJ adotou critério idêntico, devo negar provimento ao recurso de ofício quanto a esse ponto.

b) relevação parcial

Nos termos do acórdão recorrido a empresa apresentou a retificação das GFIP somente quanto aos fatos geradores decorrentes de aquisição de produtos rurais de pessoas físicas.

Com esteio no que dispunha o revogado § 1.º do art. 291 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, a DRJ resolveu adotar o seguinte entendimento:

“A Informação Fiscal de Diligência e a planilha demonstrativa de fl. 246 esclarecem que para as competências 01/2003, 04/2003 a 06/2003, 08/2003 a 11/2003, 01/2004, 03/2004, 04/2004, c 06/2004 a 10/2004, os valores de aquisição de produto rural pessoa física informados nas GFIP's retificadoras estão corretos, e correspondem as contribuições recolhidas (GPS de código 2607).

Já para as outras competências foi feita a comparação entre os valores constantes do Anexo 1, fl. 07, com os valores de produto rural pessoa física declarados nas GFIP's retificadoras relacionadas na tabela supra, para verificar se houve ou não a correção da falta, e em que proporção.

Sendo verificada, assim, a correção parcial da falta, mediante a entrega de GFIP's informando parte dos fatos geradores omitidos, tem-se que a multa deverá ser relevada na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados, exceto a diferença entre o valor total relativo a contribuição não declarada e o limite máximo estabelecido para a aplicação da multa. Isso se dará conforme demonstrativos a seguir:

- Competências 12/2000 a 12/2001, 02/2002, 06/2002 a 12/2002, 02/2003, 07/2003, 12/2003, 02/2004, 12/2004, e 01/2005 a 03/2005

Não houve entrega de GFIP's retificadoras para o estabelecimento 0008- 40. Portanto, não houve correção da falta em relação ao fato gerador "aquisição de produto rural pessoa física". Ressalte-se que para a competência 05/2004 não houve autuação em relação a este fato gerador."

Hei também de concordar com a relevação da multa na proporção dos fatos geradores declarados, haja vista que na data da correção da infração vigia o § 1.º do art. 291 do RPS, cujos requisitos para concessão da dispensa da multa foram integralmente cumpridos pelo sujeito passivo.

Responsabilidade do adquirente de produtos rurais de pessoa física na condição de sub-rogado

Embora não suscitada pelo sujeito passivo, devo apreciar a questão da inconstitucionalidade da obrigação do adquirente de produção rural de pessoa física de recolher as contribuições sociais na condição de sub-rogado.

O julgamento pelo STF do RE n.º 363.852/MG, reconhecendo a inconstitucionalidade da cobrança do adquirente de produto rural de pessoa física, por sub-rogação, das contribuições sociais, alterou o entendimento desse colegiado quanto à matéria.

Passamos a entender que a aplicação do entendimento do STF exarado no RE n.º 363.852/MG a casos análogos ao que ora apreciamos é uma exigência do inciso I do art. 62 do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF n. 256/2009, assim redigido:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

(...)

Pelo fato do RE haver transitado em julgado em 06/05/2011, com a manifestação do Plenário da Corte, deve a referida decisão ser observada nos julgamentos do CARF.

Assim, na análise da presente deve-se levar em conta a delimitação do alcance do que ficou decidido pela Corte Máxima no bojo do RE nº 363.852/MG, no qual discutiu-se a constitucionalidade da exigência de contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador pessoa física, prevista no art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela Lei nº 8.540/1992, e da sub-rogação do adquirente na obrigação de recolher o tributo devido, conforme art. 30, IV, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.528/1997. Ali a empresa recorrente, adquirente de produtos rurais de produtores pessoas físicas, não concordando com a exação suscitou ofensa do dispositivo atacado aos artigos 195, e §§ 4. e 8., 154, I e 146, III, todos da Constituição Federal.

O Pretório Excelso deu provimento ao RE, conforme abaixo:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, conheceu e deu provimento ao recurso extraordinário para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a “receita bruta proveniente da comercialização da produção rural” de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência. Em seguida, o Relator apresentou petição da União no sentido de modular os efeitos da decisão, que foi rejeitada por maioria, vencida a Senhora Ministra Ellen Gracie. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, licenciado, o Senhor Ministro Celso de Mello e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, com voto proferido na assentada anterior. Plenário, 03.02.2010.

Contra essa decisão a Procuradoria da Fazenda Nacional manejou embargos de declaração, os quais foram rejeitados pela Corte, nos seguintes termos:

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acórdão os Ministros do Supremo Tribunal Federal em rejeitar os embargos de declaração o recurso extraordinário, nos termos do voto do relator e por unanimidade, em sessão presidida pelo Ministro Cezar Peluzo, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas.

Analisando a ementa do acórdão exarado pelo STF no citado RE, percebe-se que o mesmo é explícito em declarar a inconstitucionalidade da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização dos produtores rurais pessoas físicas, e vai além, também afastando a possibilidade de se responsabilizar o adquirente na condição de sub-rogado. Eis as exatas palavras contidas na parte dispositiva do *decisum*:

“... para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por

sub-rogação sobre a “receita bruta proveniente da comercialização da produção rural” de empregadores, pessoas naturais...”

Percebe-se, então, que a decisão da Corte Maior atingiu não somente as contribuições sociais previstas no art. 25, I e II, da Lei n.º 8.212/1991, mas também a forma de arrecadação, afastando a responsabilidade da empresa adquirente na condição de sub-rogada, esta estampada no inciso IV do art. 30 da mesma Lei.

O Pretório Excelso, todavia, reconheceu que nova legislação, compatível com a Emenda Constitucional n.º 20/1998, poderia vir a ser editada, eliminando, assim, a inconstitucionalidade formal declarada no RE n.º 363.852.

É que a EC n.º 20/1998 inseriu a possibilidade da União instituir contribuição para a Seguridade Social incidente sobre a receita do empregador, eliminando assim a necessidade de que a contribuição fosse instituída por lei complementar, em obediência ao disposto no § 4.º do art. 195 combinado com o art. 146, I, ambos da Carta Magna.

Ocorre que a lei compatível com a referida Emenda Constitucional já houvera sido editada em 09/07/2011. Trata-se da Lei n.º 10.256, que deu nova redação ao art. 25 da Lei n.º 8.212/1991, nos seguintes termos:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

(...)

Respeitada a anterioridade nonagesimal, as contribuições incidentes sobre a receita da comercialização efetuada pelo produtor pessoa natural passaram, então, a ser exigíveis a partir de 09/10/2001. Assim, a decisão do STF não atinge período relativo ao presente lançamento (01/2003 a 10/2006), posto que a norma que dá guarida à exação, art. 25 da Lei n.º 8.212/1991, na redação dada pela Lei n.º 10.256/2001, não sofreu declaração de inconstitucionalidade.

O mesmo não se pode falar acerca da sub-rogação do adquirente dos produtos rurais de pessoa física na obrigação de pagar o tributo, posto que o único dispositivo que autorizava essa técnica de arrecadação era o inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528/1997, o qual foi declarado inconstitucional pelo STF, como se pode ver da parte dispositiva do acórdão exarado no bojo do RE n.º 363.852, conforme se extrai do texto:

“...declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei n.º 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei n.º 9.528/97...”

Eis os textos do inciso IV do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social desde a redação original até a que vige atualmente:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IV - o adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogados nas obrigações do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (redação original)

IV - o adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogados nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea a do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta lei, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 1992).

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

Perceba-se que quando a decisão faz menção ao dispositivo declarado inconstitucional ela reporta-se também às atualizações legais trazidas ao ordenamento pela Lei n.º 9.598/1997, posto que essas são anteriores a edição da EC n.º 20/1998. Assim, considerando que o inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991, nas redações dadas pelas Leis n.º 8.540/1992 e n.º 9.548/1997, foram declarados inconstitucionais, não pode subsistir o crédito tributário arrimado nesses dispositivos.

E nem se fale que a decisão do Supremo não atingiu esse dispositivo, posto que na inicial foi requerida a declaração de inconstitucionalidade de todo o art. 1.º da Lei n.º 8.540/1992, o qual alterou dispositivos da Lei n.º 8.212/1991, inclusive trazendo nova regra que previa a sub-rogação do adquirente de produtos rurais de pessoa física.

Tendo sido declarada inconstitucional pelo STF, em decisão plenária, a norma que previa a sub-rogação do adquirente de produtos oriundos de produtor rural pessoa física na obrigação de recolher as contribuições sociais, deve este Tribunal Administrativo, em obediência ao seu Regimento Interno, declarar a improcedência das autuações motivadas pelo fato da empresa adquirente ter deixado de declarar na GFIP os valores correspondentes à referida transação comercial.

Aplicação da multa

O relatório revela que a lide em destaque limita-se exclusivamente a forma de cálculo da multa, assunto pelo qual agora passo a tratar.

De fato, com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações acessórias relacionadas à GFIP.

Na sistemática anterior, a infração de omitir fatos geradores em GFIP era punida com a multa correspondente a cem por cento da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa.

Quanto havia lançamento da obrigação principal relativo aos fatos geradores não declarados, o sujeito passivo ficava também sujeito à aplicação da multa de mora nos créditos lançados, num percentual do valor principal que variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Com a nova legislação, há duas sistemáticas de aplicação da multa. Inexistindo o lançamento das contribuições, aplica-se apenas a multa de ofício prevista no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, que é calculada a partir de um valor fixo para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, nos seguintes termos:

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

(...)

Todavia pelo art. 35-A da mesma Lei, também introduzido pela Lei n. 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa incidente sobre o crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de multa por descumprimento da obrigação acessória com a multa aplicada às contribuições devidas, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

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.

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996² prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

Diante das considerações acima expostas, não há como se aplicar na situação em tela o art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, como requer o sujeito passivo, posto que houve na espécie lançamento das contribuições correlatas. A situação sob enfoque pede a aplicação do art. 35-A da mesma Lei, o qual pode ou não ser mais benéfico ao contribuinte, posto que, para os casos em que o teto para aplicação da multa previsto na legislação revogada fica muito abaixo do valor da contribuição não declarada, há a possibilidade do valor da penalidade aplicada com fulcro na sistemática legal anterior situar-se num patamar inferior àquela calculada com base na norma atual.

² Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

Nesse sentido, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalcular o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN³.

Deve-se, então, verificar, **competência a competência**, se a multa calculada nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 (75% da contribuição não declarada), deduzidas as multas aplicadas nas NFLD correlatas, resulta em valor mais benéfico ao contribuinte, tendo-se em conta que, em algumas competências, a penalidade aplicada foi limitada ao teto legal, nos termos do demonstrativo de fls. 06/07.

Conclusão

Em face do exposto voto: por negar provimento ao recurso de ofício e por dar provimento parcial ao recurso voluntário para: I) afastar a multa decorrente da falta de declaração da aquisição de produtos rurais de pessoa física e II) para que se aplique a multa mais favorável ao contribuinte, que terá como limite o valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzidas as multas aplicadas sobre contribuições previdenciárias nas NLFD correlatas.

Kleber Ferreira de Araújo

³ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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