



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

Processo nº 14485.003233/2007-58
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.782 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente ESPAÇO DO BANHO E AROMAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2000 a 31/01/2005

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, não há que se falar em nulidade pela falta de obscuridade na caracterização do fato gerador da multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para adequação da multa remanescente ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 07/2000, 08/2000, 11/2001, 01/2002, 09/2002 a 01/2003, 05/2003 a 11/2003, 01/2004 a 04/2004, 06/2004, 07/2007, 09/2004, 10/2004, e 01/2005.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 05), a empresa apresentou a GFIP sem os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Esses fatos geradores são as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais (trabalhadores autônomos e sócio-gerente, Silvia Gambin Gomes) que prestaram serviços à empresa, conforme apresentado no Demonstrativo Anexo I (fls. 06/08).

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 09/10) informa que foi aplicada a multa no valor de R\$141.962,58 (cento e quarenta e um mil, novecentos e sessenta e dois reais, e cinquenta e oito centavos), fundamentada no art. 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.528/1997, e no art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999. Essa multa aplicada correspondente a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição apurada sobre os fatos geradores não declarados, limitada, por competência, aos valores previstos no § 4º do art. 32 da Lei 8.212/1991 (em função do número de segurados da empresa).

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 30/06/2006 (fls.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 19/21) – acompanhada de anexos de fls. 22/47 –, alegando, em síntese, que:

1. analisando o Anexo I verifica-se que foram relacionados 5 contribuintes individuais e a sócia gerente Silvia Gambin. Embora a memória de cálculo não seja clara, é possível verificar que o limite corresponde a 10 vezes o valor mínimo previsto no artigo 283 c/c 373 do Regulamento da Previdência Social. No entanto, 6 supostos contribuinte não incluídos levariam ao limite de uma vez o valor mínimo, e não 10 vezes o valor mínimo, o qual corresponde à faixa de 100 a 200 segurados;
2. a forma de cálculo deveria considerar quantos contribuintes não foram incluídos em cada competência, o que diminuiria o limite para 1/2 valor mínimo, alcançando um total de menos de R\$15.000,00;

3. também deve ser considerado no julgamento que as NFLD's 37.010.472-2 e 37.010.473-0 foram impugnadas, comprovando-se que todos os valores lançados em relação à sócia gerente Silvia Gambin não são devidos, e o julgamento destas impugnações deve ser considerado.

Posteriormente, a Autuada apresentou o aditamento de defesa de fls. 34/35 (PT 35464.002349/2006-15) onde alega que a Impugnante reconheceu o débito da NFLD (sic) nº 37.010.471-4, procedendo ao parcelamento dos valores, e vai retificar as GFIP's.

A fim de subsidiar a análise do AI em epígrafe, foram juntadas às fls. 40/47, por amostragem, telas do sistema GFIP WEB que demonstram que o Contribuinte efetuou retificação de GFIP's para as competências objeto deste Auto de Infração.

Considerando as alegações da empresa a respeito dos valores lançados, bem como as cópias de documentos juntadas, os autos foram convertidos em diligência fiscal (fls. 48/52), para análise e manifestação do fiscal notificante.

A empresa apresentou, durante a diligência, o complemento de defesa PT 35464.003589/2006-29, juntado pelo fiscal autuante (fls. 53/244) os seguintes documentos: instrumento de fls. 53/54; cópia do Anexo I do presente AI, fl. 55; GFIP's retificadoras, fls. 56/244. Alega em síntese que em 17/07/2006 a Impugnante reconheceu e parcelou o débito relativo ao LDC nº 37.010.471-4, pedindo prazo suplementar para apresentar a retificação das GFIP's correspondentes, bem como a relevação da multa aplicada. Efetuou a retificação de todas as GFIP 's (documentos anexos) em 31/07/2006, com exceção de duas pessoas (Manoel Ferreira e Juliana Leal Mota), pois não conseguiu encontrá-los no sistema de dados. Continuou diligenciando neste sentido, mas até o momento não conseguiu êxito em relação a estes dois segurados. Requer, portanto, a relevação da multa em relação aos outros segurados, e continua esforçando-se para completar as duas retificações restantes.

Além do referido complemento de defesa (fls. 53/244), o fiscal autuante fez juntada de MPF's - Mandados de Procedimento Fiscal - Diligência Fiscal, fls. 247/248; Planilhas demonstrativas, fls. 249/252; e Informação de fl. 253.

Os autos foram novamente convertidos em diligência através dos despachos de fls. 255/260, para que fosse complementada a diligência efetuada.

Como resultado da diligência, o fiscal notificante elaborou a Informação Fiscal (fls. 276/277), registrando o seguinte:

“[...] 1 - Atendendo a solicitação de fls. 257/258, elaborei o novo cálculo da multa considerando as exclusões referentes a Sra. Silvia Gambin e ao segurado André Alan, e também a relevação parcial decorrente das GFIP's retificadoras elaboradas pela empresa.

2 - O contribuinte afirma nos autos que procedeu a retificação de todas as GFIP's, com exceção de duas pessoas (Manoel Ferreira e Juliana Leal Mota).

3 - Com base nos autos e em diligência na empresa constatei que a empresa retificou as GFIP's incluindo os seguintes segurados e suas remunerações:

(...)

4 - Cabe ressaltar, que em relação à segurada Juliana Leal Mota, em que pese à afirmação da empresa em contrário, a mesma foi incluída na GFIP (fls. 157).

5 - Sendo assim, a empresa não corrigiu a falta somente em relação aos segurados Manoel Ferreira e a Sra. Silvia Gambin Gomes. [...]”

A empresa foi notificada dessa diligência fiscal e protocolizou, dentro do prazo regulamentar, a manifestação de fls. 278/279. Alega, em síntese, que: “(...) faz-se necessário que os autos sejam novamente convertidos em diligência, a fim de que a fiscalização elabore o novo cálculo da multa considerando as exclusões referentes à Sra. Silvia Gambin e ao segurado André Alan, e também a relevação parcial decorrente das GFIP's retificadoras elaboradas pela empresa, se cabível”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo/SP – por meio do Acórdão 16-23.697 da 11ª Turma da DRJ/SPOI (fls. 350/373) – considerou o lançamento fiscal procedente em parte, eis **que reconheceu a decadência** parcial para as competências 07/2000 e 08/2000, e **retificou e/ou relevou parcialmente a multa aplicada** nas demais competências, passando o seu valor total de R\$141.962,58 (cento e quarenta e um mil e novecentos e sessenta e dois reais e cinquenta e oito centavos) para R\$119.705,18 (cento e dezenove mil e setecentos e cinco reais e dezoito centavos).

A Notificada apresentou recurso (fls. 380/388), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) de Administração Tributária/SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fl. 390).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 375/380) e não há óbice ao seu conhecimento.

O presente lançamento fiscal decorre do fato de que a Recorrente apresentou a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Essas contribuições correspondentes a tais fatos geradores foram objeto das Notificações Fiscais de Lançamento de Débito (NFLD's) nºs 37.010.472-2 (processo 14485.000280/2007-40) e 37.010.473-0 (processo 18186.000073/2007-11). Essas notificações já foram devidamente julgadas no âmbito desta Corte Administrativa, por meio dos seguintes Acórdãos, respectivamente: 2402-002.781 (julgado na sessão de 19/06/2012) e 2402-002.657 (julgado na sessão de 18/04/2012). Com as decisões, os valores originários das contribuições sociais previdenciárias sofreram alterações em decorrência do reconhecimento da decadência parcial até a competência 11/2000, inclusive.

DA PRELIMINAR:

A Recorrente alega que não consta no lançamento fiscal a necessária e adequada descrição dos fatos e motivação da autuação, existindo dúvidas quanto ao lançamento, o qual, diante de tais irregularidades, deve ser declarado nulo.

Tal alegação não será acatada, pois os elementos probatórios que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão do fato gerador, que é o descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme ficou nitidamente demonstrado no Relatório Fiscal da Infração (fls. 05/08).

A empresa apresentou a GFIP sem os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas aos segurados contribuintes individuais (sócio-gerente e autônomos) que prestaram serviços à empresa, conforme o Demonstrativo Anexo I (fls. 06/08).

Verifica-se ainda que o lançamento fiscal ora analisado atende aos pressupostos essenciais para sua lavratura, contendo de forma clara os elementos necessários para a sua configuração e caracterização. Com isso, não há que se falar em vícios no lançamento fiscal, eis que estão estabelecidos de forma transparente nos autos (fls. 01/17) todos os seus requisitos legais, conforme preconizam o art. 142 do CTN, o art. 37 da Lei 8.212/1991 e o art. 10 do Decreto 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da multa aplicada; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Lei 8.212/1991 – Lei de Custeio da Previdência Social (LCPS):

Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento.

Nesse mesmo sentido dispõe o art. 10 do Decreto 70.235/1972:

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.

Além disso – no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD (fls. 13/14) e no Termo de Encerramento da Auditoria Fiscal - TEAF (fls. 15/16) –, todos assinados por representantes da empresa, constam a documentação utilizada para caracterizar e concretizar a hipótese fática do fato gerador da obrigação tributária acessória e a informação de que o sujeito passivo recebeu toda a documentação utilizada para configuração dos valores lançados no presente lançamento fiscal. Posteriormente, isso foi confirmado pelo Relatório Fiscal de fls. 05/08.

Com isso, ao contrário do que afirma a Recorrente, o lançamento fiscal foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da multa aplicada, fazendo constar nos relatórios que o compõem (fls. 01/17) os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado e as rubricas lançadas.

Logo, essas alegações da Recorrente de nulidade do lançamento fiscal são genéricas, ineficientes e inúteis, não se permitindo configurar qualquer nulidade e não serão acatadas.

Diante disso, não acato a preliminar de nulidade ora examinada, e passo ao exame de mérito.

DO MÉRITO:

Com relação ao procedimento utilizado pela auditoria fiscal, a Recorrente alega que não houve cumprimento da legislação vigente.

Tal alegação não será acatada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme os fatos e a legislação a seguir delineados.

Verifica-se que a Recorrente não informou ao Fisco, por intermédio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, relativas à remuneração dos segurados contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, para as competências 11/2001, 01/2002, 09/2002 a 01/2003, 05/2003 a 11/2003, 01/2004 a 04/2004, 06/2004, 07/2007, 09/2004, 10/2004, e 01/2005.

Os valores da remuneração dos segurados foram devidamente delineados nas planilhas de fls. 06/08.

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, transcrito abaixo:

Lei 8.212/1991 – Lei de Custeio da Previdência Social (LCPS):

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.

(...)

§ 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, de 10.12.97).

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

Decreto 3.048/1999 – Regulamento da Previdência Social:

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;

§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

§ 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

§ 3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Nos termos do arcabouço jurídico-previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a Recorrente – ao não incluir na GFIP todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, referentes à remuneração dos segurados contribuintes individuais – incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, c/c o art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

Dentro desse contexto fático, constata-se que as demais alegações expostas na peça recursal reproduzem os mesmos fundamentos esposados na defesa relativa ao lançamento da obrigação previdenciária principal, constituída nos Autos dos seguintes processos: 14485.000280/2007-40 e 18186.000073/2007-11. Após essas considerações, informo que as conclusões acerca dos argumentos da peça recursal – concernente ao descumprimento da obrigação acessória, no que forem coincidentes, especificamente com relação às GFIP's retificadoras –, foram devidamente enfrentadas, quando da análise do processo da obrigação principal.

Assim, passarei a utilizar o conteúdo assentado na decisão do processo da obrigação principal para explicitar que os seus elementos fáticos e jurídicos serão parte integrante deste Voto. Isso está em conformidade ao art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999 – diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal –, transcrito abaixo:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão integrante do ato. (g.n.)

Esses processos assentaram em suas ementas os seguintes termos:

“[...] CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. REMUNERAÇÃO A PESSOAS FÍSICAS. INCIDÊNCIA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

É devida contribuição sobre remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais a serviço da empresa. (processo 14485.000280/2007-40)

.....
BASE DE CÁLCULO. RECONHECIMENTO PELO CONTRIBUINTE POR MEIO DE FOLHAS DE PAGAMENTO E GFIP. CONFISSÃO DÍVIDA.

O reconhecimento por meio de documentos da própria empresa da natureza salarial das parcelas integrantes das remunerações aos segurados elide a discussão sobre a apuração da base de cálculo.

Informações prestadas em GFIP's constituem-se termo de confissão de dívida, na hipótese do seu não recolhimento. Enunciado da Súmula 436 do STJ. (processo 18186.000073/2007-11) [...]”.

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

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei 11.941/2009.

Para tanto, inseriu o art. 32-A na Lei 8.212/1991, o qual dispõe o seguinte:

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

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

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

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

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

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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

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

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

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

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

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

CTN:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 11/07/2012 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 11/07/20

12 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Impresso em 18/07/2012 por SELMA RIBEIRO COUTINHO - VERSO EM BRANCO

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

(...)

II. tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

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

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

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

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

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

A regra do artigo acima mencionado tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32-A da Lei 8.212/1991, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o Fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal, que é: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

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

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A da Lei 8.212/1991 (redação dada pela Lei 11.941/2009) e comparado ao cálculo anterior, para que seja aplicado o cálculo mais benéfico ao sujeito passivo, na forma do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.