



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

**Processo nº** 15563.000029/2008-59  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-003.363 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de fevereiro de 2013  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES  
**Recorrente** BELCOSA DISTRIBUIDORA DE COSMÉTICOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/12/1999 a 31/03/2002

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.

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA PARCIAL. APLICAÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE 08 DO STF. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. APLICAÇÃO ART 173, I, CTN.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08 do STF, os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias, relativas às contribuições previdenciárias, é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

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 reconhecer a decadência de parte do período lançado pelo artigo 173, I do CTN e, quanto ao valor remanescente, para adequação da multa 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, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões. Ausente, justificadamente, o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

## 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 12/1999 a 03/2002.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 12), a empresa apresentou a GFIP sem os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Esses fatos geradores decorrem das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados e contribuintes individuais, e foram declarados nas folhas de pagamento. Os valores não declarados em GFIP estão discriminados no anexo I deste relatório e foram objetos de lançamento da obrigação principal (NFLD 37.100.410-1, processo 15563.000031/2008-28).

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 13) informa que foi aplicada a multa no valor de R\$59.587,73 (cinquenta e nove mil, quinhentos e oitenta e sete reais e setenta e três 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 08/12/2007 (fls. 01 e 22), mediante correspondência postal com Aviso de Recebimento (AR).

A Notificada apresentou impugnação tempestiva (fls. 31/46) – acompanhada de anexos de fls. 47/59 –, alegando, em síntese, que:

1. o crédito tributário encontra-se fulminado pela decadência, uma vez que a impugnada tinha o prazo de cinco anos, nos termos das regras do Código Tributário Nacional (CTN) e da inconstitucionalidade do art 45 da Lei 8.212/1991;
2. pondera que a presente multa, exigida em percentual elevado, agride o patrimônio do contribuinte, restando configurada, neste caso, sua natureza confiscatória, o que é proibido e rechaçado pela sistemática constitucional vigente. Cita doutrina e jurisprudência acerca da matéria. Protesta também no sentido de que a multa e os juros aplicados, como se depreende do demonstrativo de multa e juros de mora, foi equivalente a 100%, em manifesta ofensa ao princípio constitucional do não-confisco;
3. requer a improcedência da presente "autuação fiscal", em vista dos supostos débitos exigidos encontrarem-se extintos pela decadência.

Caso seja superado o item anterior, requer a improcedência da NFLD pelos fundamentos expostos na peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) no Rio de Janeiro/RJ – por meio do Acórdão 13-20.050 da 6ª Turma da DRJ/RJOII (fls. 75/88) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso (fls. 95/109), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados na notificação e no mais efetua repetição das alegações de impugnação, acrescentando que seja observado o enunciado nº 08 da Súmula Vinculante do STF.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) de Nova Iguaçu/RJ informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento (fls. 110/111).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 90/95) 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 da Notificação de número NFLD 37.100.410-1 (processo 15563.000031/2008-28). Esta notificação já foi devidamente julgada no âmbito desta Corte Administrativa, por meio do Acórdão nº 2803-00.327 (julgado na sessão de 18/10/2010). Com a decisão, os valores originários das contribuições sociais previdenciárias sofreram alterações em decorrência do reconhecimento da decadência tributária, nos seguintes termos:

*“[...] DAR PROVIMENTO PARCIAL, em preliminar, declarando decadentes os fatos geradores apurados pela fiscalização até a competência 03/2002, inclusive, para os levantamentos FPI e ALI com recolhimentos parciais, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, e até a competência 11/2001, inclusive, para o Levantamento ALI sem recolhimento, nos do art 173, inciso I, do CTN; e no mérito, manter o lançamento, tão somente, para a competência 01/2002 do Levantamento ALI - ALIMENTAÇÃO EM PECÚNIA sem recolhimento, que não decaiu. [...]” (decisão do Acórdão nº 2803-00.327, 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do CARF)*

### **DA PRELIMINAR:**

**Em sede de preliminar, faremos a verificação do instituto da decadência tributária, pois se constata que o lançamento fiscal em questão foi efetuado com amparo no art. 45 da Lei 8.212/1991.**

A decadência deve ser verificada considerando-se a Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

***Súmula Vinculante nº 8 do STF:*** “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004, *in verbis*:

***Art. 103-A.*** O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus

*membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (g.n.)*

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

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

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

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

Quanto ao lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º, o seguinte:

**Art. 150.** *O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 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.*

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I, do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

*“Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.”*

Assim, como a autuação se deu em **08/12/2007**, data da ciência do sujeito passivo (fl. 01 e 22), e a multa aplicada decorre do período compreendido entre **12/1999 a 03/2002**, reconhece-se que ocorreu parcialmente a decadência tributária e que deverão ser excluídos do total da multa os valores apurados até a competência **11/2001**, inclusive, e também na competência **13/2001**.

Esclarecemos que a competência 12/2001 não deve ser excluída do cálculo do lançamento fiscal ora analisado, porquanto a sua exigibilidade e a sua hipótese impositiva (situação fática da hipótese de incidência da multa) somente ocorrerão a partir de 01/2002, com a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, durante o mês, aos segurados obrigatórios do RGPS, quando poderia ter sido efetuado o lançamento fiscal.

Com isso – como o crédito foi constituído com fundamento no direito potestativo do Fisco em lançar os valores da multa determinados pela legislação vigente –, a decadência tributária será parcial, eis que a competência 12/2001 e as posteriores **não** estão abarcadas pelo instituto da decadência quinquenal.

Diante disso, acato parcialmente a preliminar de decadência, excluindo os valores da multa lançados até a competência 11/2001, inclusive, 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 empregados e contribuintes individuais, para as competências 12/2001 a 03/2002 (período remanescente após declaração da decadência parcial).

Os valores da remuneração dos segurados foram devidamente delineados nas planilhas de fls. 13/14, bem como na Notificação de número NFLD 37.100.410-1 (processo 15563.000031/2008-28).

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 empregados e 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 do processo 15563.000031/2008-28 (NFLD 37.100.410-1). Após essas considerações, informo que as conclusões acerca dos argumentos da peça recursal – concernentes ao descumprimento da obrigação acessória, no que forem coincidentes, especificamente com relação ao fato de que a remuneração foi declarada nas folhas de pagamento da empresa – 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.)*

Esse processo de número 15563.000031/2008-28 (NFLD 37.100.410-1) deixou assentado no acórdão proferido por este Conselho, na sua ementa, o seguinte:

*“[...] REMUNERAÇÃO DE SEGURADOS, REEMBOLSO ALIMENTAÇÃO PAGO EM PECÚNIA.*

*Da análise dos dispositivos legais, todos vigentes à época do lançamento, e das jurisprudências mencionadas, conclui-se que tem natureza salarial e integra o salário de contribuição o fornecimento de alimentação pela empresa quando pago em pecúnia. Recurso Voluntário Provido em Parte. [...]”.*

**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:**

*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 art. 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 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 art. 32-A da Lei 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no art. 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 art. 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 art. 32-A da Lei 8.212/1991 que regulam exaustivamente 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: (i) sejam excluídos, em decorrência da decadência tributária quinquenal, os valores apurados até a competência 11/2001, inclusive; e (ii) nas competências remanescentes, 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.