



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

**Processo n°** 15889.000169/2007-73  
**Recurso n°** 258.589 Voluntário  
**Acórdão n°** **2302-01.056 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de maio de 2011  
**Matéria** OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - AI CFL 67  
**Recorrente** BARRA TUR TRANSPORTES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 22/06/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 67. ART. 32, IV DA LEI Nº 8212/91.

A não entrega, bem como a entrega com atraso da GFIP constitui-se violação à obrigação acessória prevista no art. 32, IV da Lei nº 8.212/91, e sujeita o infrator à multa prevista na legislação previdenciária.

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. CFL 67. ART. 32-A DA LEI Nº 8212/91. RETROATIVIDADE BENIGNA.

As multas decorrentes da não entrega de GFIP 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 do colegiado, por unanimidade de votos, em conceder provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A multa deve ser calculada considerando as disposições da Medida Provisória nº 449 de 2008, mais precisamente o art. 32-A, inciso II, que na conversão pela Lei nº 11.941 foi renumerado para o art. 32-A, inciso I da Lei nº 8.212 de 1991.

MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Presidente.

ARLINDO DA COSTA E SILVA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de Turma), Liège Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Arlindo da Costa e Silva e Wilson Antonio de Souza Correa.

## Relatório

Período de apuração MPF : Janeiro/2002 a janeiro/2007.

Data da lavratura da Auto de Infração: 22/06/2007.

Data da ciência do Auto de Infração : 22/06/2007.

Trata-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigações acessórias previstas no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, lavrado em desfavor do recorrente, **em virtude de não ter sido comprovada a entrega das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social - GFIP, referente às competências de julho de 2006 a janeiro de 2007, inclusive**, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 04.

### CFL - 67

*Deixar a empresa de informar mensalmente ao INSS, por intermédio da GFIP/GRFP, os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do mesmo.*

A multa foi aplicada em conformidade com o art. 32, IV, §§ 4º e 7º da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.528/97 e art. 102 c/c art. 284, I c.c. art. 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, com os valores atualizados pelo art.9º, V da Portaria MPS nº 142, de 11/04/2007, resultando na aplicação de penalidade pecuniária no valor de R\$ 5.646,99 (cinco mil, seiscentos e quarenta e seis reais e noventa e nove centavos), calculada na forma da memória de cálculo postada a fl. 06.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o autuado apresentou impugnação a fls. 25/27.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em Brasília/DF lavrou Decisão Administrativa a fls. 39/42, julgando procedente a autuação e mantendo o valor do crédito tributário objeto do Auto de Infração em relevo em sua integralidade.

A autuada foi cientificada da decisão de 1ª Instância no dia 17 de dezembro de 2007, conforme Aviso de Recebimento – AR a fl. 46.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 49/52, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que o lançamento não pode prosperar, pois a empresa já fora alvo de fiscalização afeta ao mesmo período, sem que nenhuma irregularidade houvesse sido constatada;
- Que a suposta infração não trouxe nenhum prejuízo aos cofres da Previdência Social, já que se trata tão somente de um dever instrumental, logo não pode a recorrente ser penalizada.

Ao fim, requer a reforma da decisão recorrida com o fim de anular o presente Auto de Infração.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

## **Voto**

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

### **1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 17/12/2007. Havendo sido o recurso voluntário postado na agência dos correios em 16 de janeiro de 2008, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

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

Ante a ausência de questões preliminares, passamos diretamente ao exame do mérito.

### **2. DO MÉRITO.**

Inicialmente, cumpre assentar que não será objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente contestadas pelo Recorrente, as quais se presumirão verdadeiras.

## 2.1. DA MOTIVAÇÃO.

O Recorrente alega que o lançamento não pode prosperar, pois a empresa já fora alvo de fiscalização afeta ao mesmo período, sem que nenhuma irregularidade houvesse sido constatada.

A súplica acima clamada é improcedente.

Em primeiro lugar, a empresa não logrou coligir aos autos qualquer indício de prova material que desse esteio à alegação de já ter havido, em suas dependências, fiscalização anterior abrangendo o mesmo período de apuração da presente.

Em segundo lugar, os procedimentos fiscais relativos aos tributos federais previdenciários eram executados, à época, por Auditores Fiscais da Previdência Social habilitados. Tais procedimentos eram instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal o qual determinava o escopo e a amplitude da ação fiscal a ser desenvolvida na empresa.

No caso presente, os MPF a fls. 12/15 determinam a verificação do cumprimento das obrigações relativas às Contribuições Sociais administradas pela SRP, em nome do INSS, e àquelas relativas a terceiros conveniados, conforme determinado nos artigos 1º e 3º da Lei nº 11.098 de 13 de janeiro de 2005.

Em terceiro lugar, cumpre destacar que, nos termos do art. 173, I do CTN, que o Direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

### **Código Tributário Nacional - CTN**

*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;* (grifos nossos)

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

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Não se mostra demasiado requinte relembrar que o §3º do art. 113 do mesmo *Codex Tributário* estatui que a obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, sendo esta apurada e lançada mediante o competente Auto de Infração.

### **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*



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

No caso *in concreto* que ora se nos apresenta, a Autoridade Lançadora verificou a não entrega de GFIP nas competências de julho de 2006 a janeiro de 2007, inclusive, fato que representa violação à obrigação acessória tributária prevista no art. 32, IV da Lei nº 8.212/91.

Tal omissão, enseja a lavratura do Auto de Infração - Código de Fundamentação Legal CFL 67 – cuja penalidade deve ser aplicada em conformidade com o art. 32, IV, §§ 4º e 7º da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.528/97 e art. 102 c/c artigos 284, I e 373 ambos do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, com os valores atualizados pelo art. 9º, V da Portaria MPS nº 142, de 11/04/2007.

O Recorrente teve a oportunidade, em diversas vezes, de contradizer os motivos ensejadores da presente autuação elencados pelo fisco, na realização do ônus que lhe fora imposto pela lei. Assim não o fez, limitando-se a deduzir e contrapor alegações vazias, desprovidas de esteio em indício de prova material, não logrando assim desincumbir-se do encargo que lhe pesava e se lhe mostrava contrário. Optou, a seu risco, por exortar asserções ao vento, as quais se mostraram insuficientes para elidir o lançamento tributário em exame.

## 2.2. DO PREJUÍZO AOS COFRES DA PREVIDÊNCIA SOCIAL.

Argumenta o Recorrente que a suposta infração não trouxe nenhum prejuízo aos cofres da Previdência Social, já que se trata tão somente de um dever instrumental, logo não pode a recorrente ser penalizada.

A alegação acima postada é totalmente desprovida de razoabilidade.

Em primeiro lugar, há que se ter em mente que as informações prestadas ao fisco federal mediante GFIP não possui finalidade unicamente tributária, não visa unicamente à arrecadação. Elas têm uma função social paralela àquela de natureza arrecadatória eis que tais informações prestadas nas GFIP 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 constituirão a base de dados da própria autarquia previdenciária visando à concessão de aposentadorias e pensões em tempo ágil, dispensando a comprovação dos requisitos de concessão por parte do segurados.

A inclusão de informações na base de dados do CNIS visa a garantir que novos subsídios para o reconhecimento dos benefícios passem a constar do Cadastro, além daqueles já disponíveis como o registro de pessoas físicas e jurídicas, vínculos empregatícios, remunerações e contribuições.

Em termos tributários, a entrega da GFIP, muito além de uma mera obrigação acessória, configura-se como o próprio lançamento tributário em relação às contribuições previdenciárias nela declaradas, podendo o fisco federal, vencido o prazo para o recolhimento da exação nela consignada, ajuizar imediatamente a competente ação de execução fiscal.

A não entrega das GFIP impõe ao fisco o ônus de instaurar auditoria fiscal na empresa infratora visando a promover o lançamento tributário das contribuições previdenciárias não declaradas no citado documento declaratório, o que implica relevante atraso na realização do crédito previdenciário de titularidade do fisco. Tal atraso importa em redução do Orçamento Público, o que compromete a realização das metas traçadas pelo Governo Federal.

Adite-se, conforme já salientado no tópico precedente, que o mero descumprimento de obrigação acessória converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Mostra auspicioso destacar que, nos termos do art. 136 do CTN, a responsabilidade por infração à legislação tributária tem caráter objetivo, independe da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, sendo irrelevante, igualmente, a sindicância da culpa ou da intenção do infrator.

**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 efeitos do ato.*

Assim, o fato de trazer ou não prejuízo ao Fisco mostra-se irrelevante para a lavratura do correspondente auto de infração e para a imputação da respectiva penalidade pecuniária.

Não se pode perder de vista que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a sindicância, pelos agentes do fisco, do efetivo cumprimento das obrigações ditas principais, bem como na prestação de informações de relevante interesse para o Estado, como é o caso ora em apreciação. Dessarte, a mera violação objetiva de obrigação de natureza instrumental, acarreta, por presunção legal, prejuízo imediato no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, bem como outros de natureza parafiscal e extrafiscal.

Dessarte, contrariando o entendimento esposado pelo Recorrente, há quádruplo prejuízo para a Administração Pública: O social, pela não prestação de informações destinadas a integrar o Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS; O Tributário, eis que não se consolida o lançamento tributário das contribuições previdenciárias que a lei obriga a declarar em GFIP, O econômico, representado pelo atraso na realização do crédito previdenciário e pela penalidade pecuniária decorrente do descumprimento de obrigação acessória; e o público, pela redução em redução do Orçamento Anual, o que compromete a realização das metas traçadas pelo Governo Federal.

### 2.3. DA RETROATIVIDADE BENIGNA

Por derradeiro, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN.

As normas legislativas que tratavam da imposição 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 o §4º 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).*

*§3 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 na não apresentação de GFIP, independentemente do recolhimento da contribuição correspondente, era punível com pena pecuniária correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados.

A Medida Provisória nº 449/2009, convertida na Lei nº 11.941/2009, promoveu alterações na tipificação da infração em destaque, a qual passou a ser a falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, sendo tal conduta, na hipótese de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, apenada com multa de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, limitada a 20% (vinte por cento).

No caso de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária, a multa a ser aplicada será de R\$ 200,00 (duzentos reais). Nos demais casos, é prevista a penalidade de R\$ 500,00 (quinhentos reais).

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 ostentar a ora discutida imputação de penalidade pelo descumprimento de obrigação instrumental acessória natureza objetiva. 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 Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 22 de abril de 2010, que assim dispôs em seu artigo 4º:

*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.*

Mostra-se flagrante que a citada IN RFN nº 1.027/2010 extrapolou os limites da lei, inovando o ordenamento jurídico, eis que, nos termos do art. 97 do CTN, somente a lei formal poderia 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.*

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.

Como é de sabença universal, a incidência de ambas as penalidades são 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.

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, independentemente de o contribuinte ter promovido o recolhimento do tributo correspondente, conforme assentado no art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

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, extrapola os limites de sua competência concedendo anistia para exclusão de crédito tributário, em violação às disposições insculpidas no §6º do art. 150 da CF/88, o qual exige lei em sentido estrito.

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 não entrega de GFIP, deverá ser aplicada a penalidade prevista no inciso II do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, se esta se mostrar mais benéfica ao sujeito passivo.

### 3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário, para no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL.

Nessas circunstâncias, a multa deve ser calculada considerando as disposições inscritas no art. 32-A, II da Lei nº 8.212/91, inserido pela Medida Provisória nº 449/2008, na estrita hipótese de a multa a ser aplicada se mostrar mais benéfica ao recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c' do CTN.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva