



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

<b>Processo nº</b>	16004.000626/2007-09
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2803-003.657 – 3ª Turma Especial</b>
<b>Sessão de</b>	11 de setembro de 2014
<b>Matéria</b>	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
<b>Recorrente</b>	COOPERATIVA AGRÍCOLA DE MONTE APRAZÍVEL - COPAMA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/08/2007 a 30/08/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO ELABORAÇÃO DE GFIP ESPECÍFICA PARA CADA EMPRESA TOMADORA DE SERVIÇOS. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA.

O cedente de mão de obra deve elaborar GFIP específica para cada empresa tomadora de serviço.

Em relação à aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória previdenciária, o seu cálculo final deve observar o disposto no artigo 32-A, da Lei nº 8.212/91, nos termos da redação dada pela Lei nº 11.941/09, caso seja mais benéfica ao contribuinte.

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 ao recurso, para aplicar a multa do art. 32-A, I, da Lei nº 8.212/91, caso seja mais benéfica a recorrente.

*(Assinado digitalmente)*

Helton Carlos Praia De Lima - Presidente.

*(Assinado digitalmente)*

Natanael Vieira Dos Santos - Relator.

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

Autenticado digitalmente em 23/09/2014 por NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 23/09/2014 por NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 23/09/2014 por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA

Impresso em 29/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (Presidente), Amilcar Barca Teixeira Junior, Oséas Coimbra Júnior, Natanael Vieira dos Santos, Gustavo Vettorato e Eduardo de Oliveira.

CÓPIA

## Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa COOPERATIVA AGRÍCOLA DE MONTE APRAZÍVEL – COPAMA, em face de acórdão proferido pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), que julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte.

2. De acordo com o Relatório Fiscal (fl. 5), a contribuinte é cedente de mão de obra e elaborou GFIP's sem distinção de cada estabelecimento da empresa contratante do serviço, em inobservância ao previsto no artigo 32, IV e §10, da Lei nº 8.212/91, com a redação vigente na data da lavratura da autuação.

3. A fiscalização aplicou a multa prevista no artigo 283, §3º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, considerando que não foram configuradas as agravantes, nem as atenuantes previstas nos artigos 290 e 29 do Regulamento da Previdência social.

4. A empresa, após ter sido devidamente intimada, impugnou o lançamento tempestivamente. Ao analisar os argumentos constantes na peça impugnatória, a primeira instância administrativa decidiu considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido (fls. 114/120), nos seguintes termos:

*"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Data do fato gerador: 30/08/2007*

*AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO  
ACESSÓRIA. GFIP DISTINTA POR TOMADOR.*

*Constitui infração à legislação previdenciária elaborar, a empresa cedente de mão-de-obra, GFIP sem distinção de cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante de serviços.*

*MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO.  
PF. REQUISITOS LEGAIS. VALIDADE.*

*A prorrogação de Mandado de Procedimento Fiscal pode ser feita por intermédio de registro eletrônico, devendo o auditor fiscal fornecer ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido."*

5. Inconformada com a decisão proferida, a contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 125/170), no qual aduz em síntese que:

- a) o auto de infração está eivado de nulidade, uma vez que a autoridade fiscal, desde 25/06/07, já não estava com os poderes para a fiscalização tendo em vista que não houve prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal, conforme determina a Portaria MPS/SRP nº 3031 de 16/12/2005;
- b) a recorrente executa o ato cooperativo de acordo com a vontade e necessidade de seus associados e o faz pela prestação de serviços diretos a produção do Cooperado que é na área de cana de açúcar, seu plantio e sua colheita, promovendo também a intermediação de seus cooperados na aquisição de insumos, bem como, pesquisa de valores, negociação e transporte e, em razão de suas atividades, contrata colaboradores que executam os serviços de plantio e colheita de cana-de-açúcar dos cooperados;
- c) a elaboração de folhas de pagamentos distintas para cada estabelecimento é impossível, tendo em vista que o mesmo funcionário pode estar prestando serviços no período da manhã para um produtor rural e no período da tarde para outro produtor;
- d) não violou sua obrigação de repassar aos cofres públicos, em especial ao INSS, as contribuições sociais devidas, o tendo feito com valores e alíquotas corretos, enganando-se apenas com relação ao seu respectivo código de recolhimento, o que, em hipótese alguma, poderia ensejar na aplicação da multa;
- e) para lavrar a multa, não houve qualquer distinção entre os funcionários que prestam serviços aos cooperados e não cooperados, sendo necessária à realização de prova pericial para a adequada diferenciação desta prestação de serviço na folha de pagamento;
- f) está devidamente enquadrada no ramo de atividade de cooperativa agrícola, não havendo o que se falar em apenas uma prestadora de serviços, o que se adequa ao artigo 283 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005.

6. O fisco não apresentou contrarrazões e o processo foi encaminhado para análise e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Natanael Vieira dos Santos. Relator.

**DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que foi tempestivamente apresentado, preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972 e passo a analisá-lo.

**DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO MPF**

2. A recorrente requer a nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) pois entende que “a contribuinte ora impugnante somente tomou conhecimento das prorrogações com validade até 30/03/07, 28/05/07 e do último datado com validade até 25/07” e acrescenta que as “demais prorrogações de MPF com validade após 25/06/07, quais sejam – as de validade 24/08 e 30/08/07 – alegados no demonstrativo pela auditora, a impugnante não teve ciência”.

3. Alega a recorrente que os dois MPF’s que supostamente não teve ciência, não constam no processo. De fato, não consta nos autos os documentos que denotem a prorrogação. No entanto, como bem ressaltou o julgador de primeira instância o art. 13 da Portaria RFB nº 4.066 de 2 de maio de 2007, passou a disciplinar os MPF’s da seguinte forma:

*“Art. 12. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:*

*I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;*

*II - sessenta dias, no caso de MPF-D.*

*Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.*

***§1º A prorrogação de que trata o caput poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.***

***§2º Na hipótese do §1º, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo após cada prorrogação, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI.”***

4. Vê-se que a autoridade fiscalizatória, à época, não estava obrigada a emitir MPF em formato impresso ao contribuinte, bastando para fins de prorrogação do mandado o registro eletrônico efetuado pela autoridade outorgante, o qual ficaria disponível para consulta na internet.

5. Assim, procedeu AFRFB no presente caso, fornecendo, conforme mandamento do §2º do art. 13 apenas o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, o qual consta na fl. 16.

6. Dessa forma, correta a decisão *a quo* quanto a esse ponto.

7. Num segundo momento, a recorrente, questiona o procedimento adotado pela autoridade fiscal quando, se recusando o representante da recorrente a assinar o MPF, fez constar no documento a recusa e considerou-o intimado.

8. Segundo a tese da recorrente tal procedimento, somente teria validade jurídica caso constasse, juntamente com a declaração de recusa, a assinatura de duas testemunhas.

9. Ocorre que razão não assiste à recorrente uma vez que sua tese não tem embasamento legal, até porque o Decreto nº 70.235/72 que rege o processo administrativo fiscal, prevê claramente em seu art. 23 que a intimação poderá ser feita de forma “*pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar*

”.

10. Dessa forma, correta a conduta da autoridade fiscal, uma vez que não se pode admitir que a recusa do contribuinte em assinar a intimação, possa obstar a execução das atividades do auditor fiscal previstas em lei.

11. Dessa forma, não vejo qualquer nulidade no que se refere à emissão dos MPF's em face da empresa, uma vez que todos foram lavrados dentro dos ditames da legislação correlata.

## DA AUTUAÇÃO FISCAL

12. A empresa cedente de mão-de-obra foi autuada por elaborar o documento a que se refere à Lei nº. 8.212/91, art. 32, inciso IV, na redação dada pela Lei nº. 9.528/97, sem distinção de cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante do serviço, a partir de 06.05.99, conforme previsto na Lei nº. 8.212/91, art. 32, inciso IV, parágrafo 1º, combinado com o art. 219, parágrafo 5º, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº. 3.048/99.

13. Em seus argumentos recursais, a empresa limita-se a discorrer sobre a natureza jurídica das cooperativas e da própria recorrente, sem sequer apresentar qualquer argumento que dê azo a afastar a ocorrência do fato gerador do auto de infração, qual seja, ter elaborado GFIP's sem distinção de cada estabelecimento da empresa contratante de serviço em afronta ao que prevê o art. 32, IV, §1º da Lei nº 8.212/91.

14. Dessa forma, por entender que a recorrente não trouxe qualquer argumento hábil a afastar a aplicação da penalidade, mantendo a decisão de primeira instância no que se refere a esse ponto.

## DA MULTA APLICADA

15. No que tange à regra aplicável ao caso em análise, tendo em vista a superveniência de legislação mais benéfica no que se refere à penalidade por descumprimento de obrigação acessória passo a análise da matéria.

16. Ocorre que a Lei nº. 11.941, de 2009, alterou a Lei nº. 8.212/91 para abrandar os valores da multa aplicada:

*"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:*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e.*

*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.*

*§ 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.*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou .*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e.*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos."*

17. Diante da regulamentação acima exposta, é possível identificar as regras do artigo 32-A:

- CÓPIA
- a) é regra aplicável a uma única espécie, dentre tantas outras existentes, de declaração: a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP;
  - b) é possibilitado ao sujeito passivo entregar a declaração após o prazo legal, corrigi-la ou suprir omissões antes de algum procedimento de ofício que resultaria em autuação;
  - c) regras distintas para a aplicação da multa nos casos de falta de entrega/entrega após o prazo legal e nos casos de informações incorretas/omitidas; sendo no primeiro caso, limitada a vinte por cento da contribuição;
  - d) desvinculação da obrigação de prestar declaração em relação ao recolhimento da contribuição previdenciária;
  - e) reduções da multa considerando ter sido a correção da falta ou supressão da omissão antes ou após o prazo fixado em intimação; e
  - f) fixação de valores mínimos de multa.

18. Nesse momento, passo a examinar a natureza da multa aplicada com relação à GFIP, sejam nos casos de “*falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo*” ou “*informações incorretas ou omitidas*”.

19. O inciso II do artigo 32-A manteve a desvinculação entre as obrigações do sujeito passivo: acessória, quanto à declaração em GFIP e principal, quanto ao pagamento da contribuição previdenciária devida:

*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.*

20. Dessa forma, depreende-se da leitura do inciso que o sujeito passivo estará sujeito à multa prevista no artigo, mesmo nos casos em que efetuar o pagamento em sua integralidade, ou seja, cem por cento das contribuições previdenciárias.

21. E fazendo uma comparação do referido dispositivo com o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais) percebe-se que as regras diferem entre si, pois as multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito à declaração, pela falta ou inexatidão da declaração:

*LEI N° 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.*

*Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.*

*Seção V**Normas sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições*

...

*Multas de Lançamento de Ofício*

*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.*

22. Outra diferença é que as multas elencadas no artigo 44 justificam-se pela necessidade de realização de lançamento pelo fisco, já que o sujeito passivo não efetuou o pagamento, sendo calculadas independentemente do decurso do tempo, eis que a multa de ofício não se cumula com a multa de mora. A finalidade é exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32-A, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a graduação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, dados esses que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários.

23. Feitas essas considerações, tenho por certo que as regras postas no artigo 44 aplicam-se aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. No que se refere à “*falta de declaração e nos de declaração inexata*”, deve-se observar o preceito por meio do qual a norma especial prevalece sobre a geral, uma vez que o artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente a uma espécie de declaração que é a GFIP, devendo assim prevalecer sobre as regras do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 o qual se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não pode ser aplicado o artigo 43 da mesma lei:

*“Auto de Infração sem Tributo*

*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.”*

24. Resumindo, é possível concluir que para a aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas as regras do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria, sendo irrelevante a existência ou não pagamento/recolhimento e qual tenha sido a multa aplicada no documento de constituição do crédito relativo ao tributo devido.

25. Quanto à cobrança de multa nesses lançamentos, realizados no período anterior à MP nº 449/2008, entendo que não há como aplicar o artigo 35-A, pois poderia haver retroatividade maléfica, o que é vedado; nem tampouco a nova redação do artigo 35.

26. Os dispositivos legais não são interpretados em fragmentos, mas dentro de um conjunto que lhe dê unidade e sentido. As disposições gerais nos artigos 44 e 61 são apenas partes do sistema de cobrança de tributos instaurado pela Lei nº 9.430/1996. Quando da falta de pagamento de tributos são cobradas, além do principal e juros moratórios, valores relativos às penalidades pecuniárias, que podem ser a **multa de mora**, quando embora a destempo tenha o sujeito passivo realizado o pagamento/recolhimento antes do procedimento de ofício, ou a **multa de ofício**, quando realizado o lançamento para a constituição do crédito. Essas duas espécies são excludentes entre si. Essa é a sistemática adotada pela lei. As penalidades pecuniárias incluídas nos lançamentos já realizados antes da MP nº 449/1996 são, por essa nova sistemática aplicável às contribuições previdenciárias, **conceptualmente multa de ofício** e pela **sistemática anterior multa de mora**. Do que resulta uma conclusão inevitável: independentemente do nome atribuído, a multa de mora cobrada nos lançamentos anteriores à MP nº 449/1996 não é a mesma da multa de mora prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996. Esta somente tem sentido para os tributos recolhidos a destempo, mas espontaneamente, sem procedimento de ofício. Seguem transcrições:

*"Art.35.Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.*

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

#### Seção IV

##### Acréscimos Moratórios Multas e Juros

*Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

Documento assinado digitalmente conforme o seu pagamento.<sup>1</sup>

Autenticado digitalmente em 23/09/2014 por NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 23/09/2014 por NATANAEL VIEIRA DOS SANTOS, Assinado digitalmente em 23/09/2014 por HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA

Impresso em 29/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

Redação anterior do artigo 35:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:*

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:*

*a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;*

*b) quatorze por cento, no mês seguinte;*

*c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;*

*II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:*

*a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;*

*b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;*

*c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;*

*d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; ”*

27. No que tange aos autos de infração referentes à GFIP, que foram lavrados antes da MP nº 449/1996, importa que seja feita a análise quanto à aplicação do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN:

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

*(...).*

*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.”*

28. E como pode ser notado, as novas regras trazidas pelo artigo 32-A são, a priori, mais benéficas que as anteriores, posto que nelas há limites inferiores, senão vejamos: no caso da falta de entrega da GFIP e omissão de fatos geradores, a multa não pode exceder a 20% da contribuição previdenciária, no primeiro caso; e será de R\$ 20,00 por grupo de 10 informações omitidas ou incorretas, no segundo caso.

29. Portanto, nos casos mais benéficos ao sujeito passivo, consoante o disposto no artigo 106 do CTN, a multa deve ser reduzida para adequá-la ao artigo 32-A. Porém, nos casos em que a multa contida no auto-de-infração é inferior à que seria aplicada pelas novas regras, não há como se falar em retroatividade.

30. Assim, no presente caso, entendo que os valores impostos pelo fisco devem ser retificados, conforme o novo regramento do citado artigo 32-A, I, se mais benéfico para o contribuinte.

## CONCLUSÃO

31. Por todo exposto, conheço do recurso, para, no mérito, dar-lhe provimento parcial para aplicar a multa do art. 32-A, I, da Lei nº 8.212/91, caso seja mais benéfica a recorrente.

É como voto.

*(Assinado digitalmente)*

Natanael Vieira dos Santos.