



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

**Processo n°** 16641.000012/2010-17  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-004.450 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 02 de dezembro de 2014  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES.  
**Recorrente** ARTICO S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/09/2007

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, contendo informações incorretas ou omissas. 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 maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para adequação da multa aplicada ao artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, caso mais benéfica, vencida a conselheira Luciana de Souza Espindola Reis que votou por manter a multa.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente

Thiago Taborda Simões - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Thiago Taborda Simões, Luciana de Souza Espindola Reis, Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado. Ausente justificadamente o conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado por ter o contribuinte apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia de Tempo de Serviço e Informações à Previdência-GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, já que omitiu valores das aquisições de produtos de origem rural de produtores rurais pessoas físicas, ocorridas nas competências de 03/2005 a 08/2005, de 10/2005 a 07/2007, 09/2007, 10/2007 e 12/2007.

Relatório Fiscal às fls. 06/07.

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou Impugnação de fls. 10/15, que restou improcedente às fls. 33/36, sob os seguintes fundamentos:

- 1) O Auto de Infração Debcad 37.252.121-5, que trata do lançamento das contribuições previdenciárias devidas pela empresa na condição de substituto tributário do produtor rural pessoa física e do segurado especial não declaradas em GFIP (julgado no Acórdão nº 10- 28.663), foi mantido integralmente;
- 2) Assim sendo, havendo a obrigatoriedade do recolhimento das contribuições em referência, deveria a empresa adquirente informar em GFIP os fatos geradores destas contribuições. Em não o fazendo, infringiu ao disposto no artigo 32, inciso IV, da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação da Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, sendo cabível a autuação em razão do descumprimento da obrigação acessória em questão;

Intimada do resultado do julgamento, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 41/44 alegando, em síntese:

- 1) A GFIP é obrigação acessória ao FUNRURAL, por isso segue a mesma sorte do principal. Como o FUNRURAL sobre a receita é indevido, a informação na GFIP também o será;
- 2) Segundo o Sr. Ministro César Peluso, a contribuição ao Funrural representa uma dupla tributação, uma vez que o produtor rural que trabalha em regime familiar, sem empregados, é um segurado especial que já recolhe, por força do art. 195 § 8º da CF, uma contribuição sobre o resultado da comercialização de seus produtos, para ter direito aos benefícios da previdência social;
- 3) Na mesma linha de raciocínio, sustenta e doutrina dominante, pela inconstitucionalidade da norma que obriga aos produtores rurais a contribuir sobre a receita de seus produtos;

- 4) Requereu, por fim, o reconhecimento da nulidade os autos de infração lavrados, desobrigando do pagamento da multa em tela.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheiro Thiago Taborda Simões, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

### No mérito

Trata-se de recurso interposto contra auto de infração lavrado por descumprimento de obrigação acessória, nos termos disposto art. 32, IV e § 5º c/c com o art. 225, IV e § 4º, da Lei nº 8.212/00, bem como do art. 225, IV e §4º, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, vez que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, teria o Recorrente apresentado Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia de Tempo de Serviço e Informações à Previdência-GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, já que omitiu valores das aquisições de produtos de origem rural de produtores rurais pessoas físicas, ocorridas nas competências de 03/2005 a 08/2005, de 10/2005 a 07/2007, 09/2007, 10/2007 e 12/2007.

Ante a infração verificada, a autoridade fiscal imputou a Recorrente a multa prevista no art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/91 e do art. 284, II e art. 373, do Decreto nº 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social), somada a multa de mora do art. 35, II, da mesma lei.

Não obstante a ausência de alegação em sede de recurso voluntário, quanto à penalidade aplicada, passemos a análise:

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, 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.

*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 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**

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário e a ele dou parcial provimento para que seja recalculada a multa aplicada na obrigação acessória, se mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/1991, nos termos do voto.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.