



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

Processo nº 18192.000140/2007-18
Recurso nº 255.298 Voluntário
Acórdão nº 2302-00.679 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de outubro de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. OUTROS DADOS
Recorrente COOPER - STANDARD AUTOMOTIVE BRASIL FLUID SYSTEMS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 01/02/2007

PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS. ART. 173, I DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991. Incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN. Encontra-se atingida pela fluência do prazo decadencial parte das obrigações tributárias acessórias apuradas pela fiscalização.

ALIMENTAÇÃO *IN NATURA*. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. ADESAO AO PAT. REQUISITO ESSENCIAL.

Incidência contribuição previdenciária sobre os valores relativos ao auxílio-alimentação, mesmo que concedido aos empregados sob a forma "*in natura*", caso o sujeito passivo não seja devidamente inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

GFIP. CFL 68. ART. 32-A DA LEI Nº 8212/91. RETROATIVIDADE BENIGNA.

As multas decorrentes de entrega de GFIP com incorreções ou omissões 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, eis que a norma posterior comina ao infrator penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração autuada.

PAGAMENTO COM REDUÇÃO DE MULTA. FRACIONAMENTO. INADMISSÃO.

O benefício do pagamento da multa com redução de 50%, previsto no §1º do art. 293 do RPS, não se sujeita a fracionamento. Para gozar de tal benesse, o autuado tem que corrigir integralmente, no prazo assinalado para o

oferecimento da impugnação, a infração que deu ensejo à penalidade aplicada. O recolhimento da multa com a redução legal implica renúncia ao direito de impugnar o Auto de Infração ou de recorrer da decisão de 1ª instância.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.


MARCO ANDRÉ RAMOS VIEIRA - Presidente


ARLINDO DA COSTA E SILVA - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Arlindo Costa e Silva, Manoel Coelho Arruda Júnior, Thiago Davila Melo Fernandes e Marco André Ramos Vieira (presidente). Fez sustentação oral o advogado da recorrente Dr. Chede Svaiden, OAB/SP 234228.

Relatório

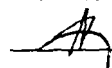
Período de apuração MPF : janeiro/1996 a janeiro/2006.

Data da lavratura da Auto de Infração: 01/02/2007.

Data da ciência do Auto de Infração : 08/02/2007.

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 terem sido informados em GFIP os fatos geradores de contribuições previdenciárias a seguir elencados, conforme consta no Relatório Fiscal a fls. 18/23, e anexos:

- 1) Salários de contribuição decorrentes de parcelas *in natura* disponibilizadas aos seus trabalhadores nas competências compreendidas entre 01/2004 e 12/2005;
- 2) Remunerações pagas a contribuintes individuais nas competências 07/1999, a 12/1999, 10/2000, 06/2005, 08/2005 e 09/2005;
- 3) Remunerações indiretas decorrentes do pagamento de aluguel de imóveis residenciais cedidos a segurados empregados nas competências 10/2000 a 12/2005;

- 
- 4) Remunerações indiretas pelo pagamento de seguro de vida não disponibilizado para todos empregados nas competências 11/2000, 12/2000, 02/2001 a 12/2001, 03/2002, 04/2002, 08/2002 e 09/2002;
 - 5) Remunerações indiretas pelo pagamento de cursos de língua estrangeira não disponibilizados para a totalidade dos empregados nas competências 07/1999 a 11/1999;
 - 6) Remunerações pelo pagamento de escolas particulares para filhos de diretores empregados.

CFL - 68

Apresentar a empresa GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção (Entidade Beneficente) ou substituição (SIMPLES, Clube de Futebol, produção rural) – Art. 284, II na redação do Dec.4.729, de 09/06/2003.

Relata o auditor fiscal autuante que o valor da multa aplicada corresponde a cem por cento do valor relativo à contribuição devida em cada período de apuração, limitada em função da quantidade de segurados que prestaram serviço à empresa, nos termos do art. 32 § 5º, da lei nº 8.212/91, conforme relatório fiscal da aplicação da multa e planilhas de cálculo a fls. 105/108.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o autuado apresentou impugnação a fls. 207/209.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, no Rio de Janeiro/RJ lavrou Decisão, a fls. 249/254, julgando procedente a autuação.

A autuada foi cientificada da decisão de 1ª Instância no dia 29 de dezembro de 2007, conforme Aviso de Recebimento – AR a fl. 255.

Inconformada com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 256/261, respaldando sua contrariedade em argumentação desenvolvida nos seguintes termos:

- Que em sede de defesa, a recorrente anexou guia de pagamento de parte da multa imposta pelo presente auto, com 50% de desconto, relativamente às rubricas que não seria objeto de discussão no âmbito administrativo.
- Que efetuou pagamento integral das NFLD nº 37.035.047-2, 37.035.049-9, 37.035.050-2 e 37.035.051-0.
- Que efetuou pagamento parcial da NFLD nº 37.035.048-0, lavrada ao fundamento de não ter sido efetuado recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a contribuintes individuais, no período compreendido entre julho/1999 e setembro/2005.

Aduz que a fiscalização ignorou totalmente os documentos apresentados quando da ação fiscal, os quais demonstram que a parte não paga pela empresa (mais de 90%) do débito imposto é inexistente, vez que as contribuições previdenciárias foram devidamente recolhidas conforme comprovam o Contrato de Prestação de Serviços, os Recibos de Pagamentos de Autônomo - RPA's e as Guias da Previdência Social - GPS anexos.

- Em relação à NFLD nº37.035.046-4, lavrada ao fundamento de que a recorrente, por não possuir inscrição no PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador, deveria ter efetuado recolhimento de contribuições previdenciárias sobre a alimentação, as cestas básicas e cestas de natal fornecidas aos segurados empregados nos anos de 2004 e 2005, alega que o fato de não haver a referida inscrição, por ser mera formalidade, não retira a natureza do fornecimento da alimentação conforme ampla doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Ao fim, requer o recorrente que seja dado provimento ao recurso, para julgar insubsistente o Auto de infração lavrado.

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 29/12/2007, sábado, iniciando-se pois o decurso do prazo recursal na segunda-feira seguinte, diga-se, 31/12/2007. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 28 de janeiro de 2008, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso. Dele conheço.

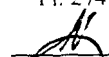
2. DAS QUESTÕES PRELIMINARES.

2.1. DA DECADÊNCIA

Malgrado não tenha sido suscitada pelo recorrente, a condição intrínseca de matéria de ordem pública nos autoriza a examinar, *ex officio*, a questão relativa à fluência do prazo decadencial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário objeto do vertente processo.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula Vinculante nº 8, em julgamento realizado em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, nos termos que se vos seguem:

Súmula Vinculante nº 8 - "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".



Conforme estatuído no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 é de observância obrigatória tanto pelos órgãos do Poder Judiciário quanto pela Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la de imediato.

Constituição Federal de 1988

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.

Afastada por inconstitucionalidade a eficácia das normas inscritas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, urgem serem seguidas as disposições relativas à matéria em relevo inscritas no Código Tributário Nacional – CTN e nas demais leis de regência.

O instituto da decadência no Direito Tributário, malgrado respeitadas posições em sentido diverso, encontra-se regulamentado no art. 173 do Código Tributário Nacional - CTN, que reza *ipsis litteris*:

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;

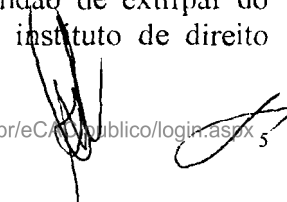
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

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.

A análise da subsunção do fato *in concreto* à norma de regência revela que, ao caso *sub examine*, opera-se a incidência das disposições inscritas no inciso I do transcrito art. 173 do CTN. Nessa condição, tendo sido o Auto de Infração lavrado em 1º de fevereiro de 2007, este apenas alcançaria as obrigações acessórias exigíveis a contar da competência dezembro/2001, inclusive, excluídas as relativas ao 13º salário desse mesmo ano.

Pelo exposto, encontram-se atingidas pela fluência do prazo decadencial todas as obrigações tributárias relativas aos fatos geradores ocorridos nas competências anteriores a dezembro de 2001, caducando, por conseguinte, o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário a elas correspondente.

Roga-se atenção ao fato de que o reconhecimento da decadência parcial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário não inquina de vício todo o processo. A declaração de caducidade acima aduzida apenas tem o condão de extirpar do lançamento tributário tão somente as obrigações atingidas pelo citado instituto de direito



tributário uma vez que a ocorrência deste constitui-se causa extintiva do crédito tributário, nos termos do art. 156, V, in fine, do CTN, e não hipótese de nulidade do lançamento.

Dessarte, o eventual crédito tributário decorrente das obrigações relativas às competências atingidas pela decadência encontra-se extinto, e não nulo, sendo por aquele motivo, e não por este, excluído da abrangência do presente Auto de Infração.

Vencidas as preliminares, passamos à análise do mérito.

3. DO MÉRITO.

Em razão do provimento relativo à decadência parcial do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário de que trata o presente processo, nos termos do item 2.1. supra, apenas será objeto de apreciação por este colegiado as matérias de fato e de direito referentes aos fatos geradores ainda não alcançados pelo decurso do prazo decadencial acima referido.

Dessarte, o exame do mérito se cingirá aos fatos geradores ocorridos a partir da competência dezembro de 2001, inclusive. Em relação aos demais, consideraremos ter havido perda do interesse processual, razão pela qual não serão mais objeto de deliberação.

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

3.1. DOS FATOS GERADORES APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO.

O Recorrente, reconhecendo a procedência parcial da autuação, promoveu o recolhimento integral das seguintes Notificações Fiscais de Lançamento de Débito - NFLD :

- NFLD nº 37.035.047-2 - Incidente sobre pagamentos de aluguel residencial para segurados empregados;
- NFLD nº 37.035.049-9 - Incidente sobre pagamento de mensalidades de escolas para dependentes de Segurados Empregados;
- NFLD nº 37.035.050-2 – Incidente sobre pagamento de mensalidades de cursos de língua estrangeira para segurados empregados, e
- NFLD nº 37.035.051-0 – Incidente sobre pagamento de prêmio de seguro de vida para Segurados Empregados.

Quanto à NFLD nº 37.035.048-0, lavrada ao fundamento de não ter sido efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores pagos a contribuintes individuais, verificados no discriminativo do cálculo da multa, ANEXO III, a fl. 107, a presente autuação abraça, nesse tocante, tão somente, as competência de julho/99 a dezembro/99, as quais já foram extirpadas do ora discutido auto de infração, em razão do decurso do prazo decadencial, conforme já abordado no item 2.1. supra.

No que pertine às obrigações tributárias incluídas na NFLD nº 37.035.046-4, lavrada ao fundamento de que o sujeito passivo, em razão de não possuir inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador, deveria ter efetuado recolhimento de contribuições previdenciárias incidentes sobre a alimentação, as cestas básicas e cestas de natal fornecidas aos segurados empregados nos anos de 2004 e 2005, temos que aquiescer à alegação do

Recorrente de que a citada inscrição constitui-se mera formalidade, a qual, com efeito, não modifica a natureza jurídica do fornecimento da alimentação.

Ocorre que, nos termos do inciso I do art. 28 da Lei nº 8.212/91, mesmo as parcelas recebidas habitualmente sob a forma de utilidades, como é o presente caso, subsumem-se no conceito de salário de contribuição dos segurados empregados e trabalhadores avulsos.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja sua forma, inclusive as gorjetas, **os ganhos habituais sob a forma de utilidades** e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (redação atual conferida pela Lei nº 9.528/97);*

(...)

§9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

(...)

c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;

Para que a parcela referente à alimentação, recebida *in natura*, seja excluída do compute do Salário de Contribuição do segurado é necessário e condicionante que tal fornecimento seja prestado de acordo com as formalidades exigidas pelos programas de Alimentação do Trabalhador, nos termos da Lei nº 6.321/76.

Lei n.º 6.321, de 14 de abril de 1976:

Art. 3º • Não se inclui como salário de contribuição a parcela paga in natura, pela empresa, nos programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho.

Dispõe no mesmo sentido o Decreto nº 5, de 14 de janeiro de 1991, que Regulamenta a referida Lei nº 6.321/1976, *ad litteris et verbis*:

Decreto nº 5, de 14 de janeiro de 1991

Art. 3º - Os Programas de Alimentação do Trabalhador deverão propiciar condições de avaliação do teor nutritivo da alimentação.

Art. 4º - Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador, a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço

próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis, sociedades comerciais e sociedades cooperativas. (redação dada pelo D-00 2.101-1996)

Parágrafo único. *A pessoa jurídica beneficiária será responsável por quaisquer irregularidades resultantes dos programas executados na forma deste artigo.*

Art. 5º - *A pessoa jurídica que custear em comum as despesas definidas no Art. 4, poderá beneficiar-se da dedução prevista na Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, pelo critério de rateio do custo total da alimentação.*

Art. 6º - *Nos Programas de Alimentação do Trabalhador - PAT, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, a parcela paga "in natura" pela empresa não tem natureza salarial, não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos, não constitui base de incidência de contribuição previdenciária ou do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e nem se configura como rendimento tributável do trabalhador.*

De fato, a inscrição no PAT revela-se como formalidade essencial, determinante para a exclusão da parcela referente à alimentação, recebida *in natura*, do compute do Salário de Contribuição.

Tal formalidade porém, não decorre do capricho irrazoável do legislador. É através do conhecimento da existência do programa em determinadas empresas que o Ministério do Trabalho e Emprego, através de seu órgão de fiscalização, verificará o cumprimento do disposto no artigo 3º acima transcrito. Ao incentivo fiscal há uma contraprestação por parte da empresa: o fornecimento de alimentação com teor nutritivo adequado em ambiente que atenda as condições aceitáveis de higiene.

A Portaria nº 66, de 19 de dezembro de 2003, dispõe sobre a obrigatoriedade do cadastramento das pessoas jurídicas beneficiárias, fornecedoras e prestadoras de serviços de alimentação coletiva, ao Programa de Alimentação do Trabalhador, o qual deveria ocorrer no prazo de 1º de março a 30 de maio de 2004, prorrogado por mais 90 dias por atenção à Portaria nº 81, de 27 de maio de 2004.

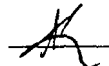
PORTARIA Nº 66, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2003

Art. 1º *As pessoas jurídicas beneficiárias do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) deverão cadastrar-se, no período de 1º de março a 30 de maio de 2004.*

Parágrafo único. *O cadastramento das pessoas jurídicas beneficiárias deverá ser efetuado por meio eletrônico, utilizando o formulário constante da página do Ministério do Trabalho e Emprego na internet (www.mte.gov.br/pat).*

Art. 2º *As pessoas jurídicas fornecedoras e prestadoras de serviços de alimentação coletiva do Programa de Alimentação do Trabalhador deverão cadastrar-se, no prazo de 2 de janeiro a 28 de fevereiro de 2004.*

§1º *O cadastramento das pessoas jurídicas fornecedoras deve ser efetuado por meio eletrônico, utilizando o formulário*



constante da página do Ministério do Trabalho e Emprego na Internet (www.mte.gov.br/pat).

§2º O cadastramento das pessoas jurídicas prestadoras de serviços de alimentação coletiva deverá ser efetuado por meio de formulário próprio obtido nas Delegacias Regionais do Trabalho e encaminhado juntamente com a documentação nele especificada diretamente ao Ministério do Trabalho e Emprego.

Art. 3º O não cadastramento no Programa de Alimentação do Trabalhador no prazo estipulado implicará o cancelamento automático do registro ou inscrição.

Art. 4º A cópia do comprovante de cadastramento deverá ser mantida nas dependências da empresa, à disposição da Fiscalização Federal.

Cumprе destacar que o art. 3º da referida Portaria estatui como sanção ao não cadastramento no PAT, no prazo estipulado, o cancelamento automático do registro ou inscrição já existente.

Conforme informado pelo Recorrente, as contribuições sociais incidentes sobre valores pagos *in natura*, referentes ao fornecimento de refeições para segurados empregados, sem a devida inscrição no Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, no período de 01/2004 a 12/2005, foram objeto da NFLD nº 37.035.046-4, nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 36988.000398/2007-40, cujo lançamento foi julgado integralmente procedente pela 2ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em sede do Recurso Voluntário nº 246.000, Rel. Cons. Liege Lacroix Thomasi, na seção plenária de 18 de agosto de 2010, cuja ementa ora transcrevemos:

Processo nº 36988.000398/2007-40

Recurso nº 246.000 voluntário

Matéria: Salário Indireto: Cesta Básica sem PAT.

*Recorrente: COOPER STANDARD AUTOMOTIVE BRASIL
FLUID SYSTEMS LTDA.*

Recorrida: DRP VARGINHA/MG

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

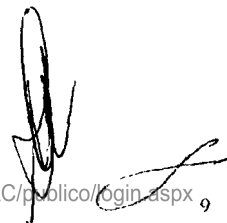
AUXÍLIO-ALIMENTAÇÃO. ALIMENTAÇÃO IN NATURA.

Incide contribuição previdenciária sobre os valores relativos ao auxílio-alimentação, mesmo que concedido aos empregados sob a forma “in natura”, caso o sujeito passivo não seja-inscrito no Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT.

EMPRESAS URBANAS. CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA.

É legítima a cobrança da contribuição para o INCRA das empresas urbanas, sendo inclusive desnecessária a vinculação ao sistema de previdência rural.

*SEBRAE - INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DE
NORMAS LEGAIS. VEDAÇÃO.*



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 RFB nº 1.027/2010 extrapolou os limites da lei, inovando o ordenamento jurídico. Nos termos do art. 97 do CTN, somente a lei formal pode 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

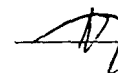
Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

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 entrega de GFIP contendo informações incorretas ou com omissão de informações, deverá ser aplicada a penalidade prevista no inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, se esta se revelar mais benéfica ao Recorrente.

4. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do recurso voluntário, para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo ser excluídos do cálculo da multa as obrigações tributárias ocorridas nas competências anteriores a dezembro/2001.

Quanto às obrigações tributárias ocorridas no período não alcançado pela decadência, a multa deve ser calculada considerando as disposições inscritas no art. 32-A, I 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 - Relator