



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

Processo n° 19515.005196/2009-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-004.516 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2016
Matéria GFIP: OMISSÃO DE FATOS GERADORES (CFL 68)
Recorrente RÁPIDO 900 DE TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

PRAZO DECADENCIAL.

O crédito tributário decorrente de penalidade por descumprimento de obrigação acessória é constituído por meio de lançamento de ofício, ao qual se aplica a regra de decadência prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP. RECOLHIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES ANTES DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. MULTA MAIS BENÉFICA.

A infração prevista no art. 32, inciso IV, da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97 era materializada com a entrega da GFIP com omissão de fatos geradores, independentemente de existir recolhimento das contribuições incidentes sobre os fatos geradores omitidos.

A MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, que alterou os institutos das multas em matéria previdenciária, aplicável aos fatos pretéritos se mais benéfica, prevê multas diferentes para os casos de omissão de fatos geradores em GFIP, com ou sem recolhimento anterior.

Para fins de cálculo da multa mais benéfica, tratando-se de apresentação de GFIP com omissão de fatos geradores cujas contribuições foram recolhidas, a comparação da multa prevista na Lei nº 8.212/91, art. 32, § 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528/97, deve ser feita com a novel multa do art. 32-A, "caput", inciso I e §§ 2º e 3º, da Lei 8.212/91, incluídos pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, uma vez que o art. 35-A da Lei 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, que remete à multa de 75%, sujeita a agravamento, visa a punir a declaração inexata sem pagamento de tributo.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora. Vencidos os conselheiros Alice Grecchi, Ivacir Julio de Souza e Marcelo Malagoli da Silva, que reconheciam a decadência.

João Bellini Júnior- Presidente.

Luciana de Souza Espíndola Reis - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Júnior, Luciana de Souza Espíndola Reis, Alice Grecchi, Ivacir Julio de Souza, Andrea Brose Adolfo, Amilcar Barca Teixeira Junior e Marcelo Malagoli da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 16-26.508 da 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ São Paulo I, f. 183-201, com ciência ao sujeito passivo em 29/12/2010 que julgou improcedente a impugnação apresentada contra o Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA lavrado sob o Debcad n.º 37.242.610-7, com ciência ao sujeito passivo em 26/11/2009.

De acordo com o relatório fiscal de f. 7-8, o AIOA trata de exigência de penalidade aplicada por infração à Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 5º, acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, configurada com base no fato de a empresa ter apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP com omissão dos seguintes fatos geradores, nas competências 01/2004 a 12/2004:

a) valores pagos aos segurados empregados, registrados na função de motoristas, a título de verbas para fins de custear os gastos com alimentação, sem comprovação das despesas, constituindo-se, portanto, em remuneração indireta, conforme escrituração contábil, conta "3.1.2.06.0014 - Refeições e Lanches";

b) valores pagos a título de arrendamento mercantil, referente a carros de luxo para os sócios, constituindo-se, portanto, em Pro - Labore indireto, conforme escrituração contábil, conta "3.1.3.07.0033 - Leasing ";

c) valores pagos aos contribuintes individuais, na condição de carreteiros autônomos, referentes à prestação de serviços de fretes, conforme escrituração contábil, conta "3.1.2.03.0001 - Fretes Contratados";

d) valores pagos aos contribuintes individuais, na condição de autônomos, referentes à prestação de serviços, conforme escrituração contábil, conta " 3.1.3.07.0001 - "Assistência Jurídica e Contábil"; e

e) valores pagos aos contribuintes individuais, na condição de empresários, referentes à diferença de Pro - Labore, na competência 01/2004, conforme escrituração contábil, conta "3.1.3.07-0040 - Pro - Labore ".

A autoridade fiscal explica que, considerando a alteração do valor da multa abstrata prevista para essa infração promovida pela MP 448/2008, convertida na Lei 11.941/2009, procedeu ao cálculo da multa de acordo com a legislação vigente à época da entrega da declaração, e de acordo com a nova lei, aplicando a mais benéfica ao contribuinte, nos termos do discriminativo de cálculo às f. 41.

Compõem este auto de infração as competências 01/2004, 03/2004, 04/2004, 07/2004 e 10/2004, para as quais foi aplicada a multa da Lei nº 8.212/91, art. 32, § 5º,

acrescentado pela Lei nº 9.528/97 c/c Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, art. 284, inciso II, com a redação dada pelo Decreto nº 4.729/2003 e art. 373.

No relatório fiscal ficou consignado que nas competências 02/2004, 05/2004, 06/2004, 08/2004, 09/2004, 11/2004 e 12/2004 foi aplicada a multa de ofício, com base no art. 35-A da Lei 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

A autuada apresentou impugnação contestando todas as matérias da autuação. Antes de proferida a decisão, entretanto, pediu a desistência parcial da impugnação, mantendo a controvérsia somente em relação ao fato gerador descrito como sendo os valores pagos aos contribuintes individuais carreteiros autônomos pela prestação de serviços de fretes, nas competências 01/2004 a 12/2004.

Após isso, a DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve integralmente a penalidade aplicada. O julgado restou assim ementado:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVIDENCIÁRIO. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A decadência não atinge o crédito tributário previdenciário lançado em 13 de maio de 2009, decorrente de obrigação acessória descumprida pelo sujeito passivo no período janeiro a novembro de 2004.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EMPRESA. GFIP.

A empresa é obrigada a informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL E ACESSÓRIA.

O pagamento ou parcelamento da obrigação tributária principal não exime o sujeito passivo do cumprimento das obrigações acessórias delas decorrentes.

Em 26/01/2011 o sujeito passivo, representado por advogado qualificado nos autos, interpôs recurso apresentando suas alegações, f. 210-219, cujos pontos relevantes para a solução do litígio são, em síntese:

Preliminarmente alega, com base no art. 150 § 4º do CTN, a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário litigioso do período de janeiro a outubro de 2004, esclarecendo que efetuou recolhimento antecipado parcial das contribuições incidentes sobre valores pagos aos carreteiros, bem como declarou parte desses fatos geradores em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, conforme comprovam as GFIP e GPS em anexo. Ressalta que as GFIP identificam nominalmente os contribuintes individuais que prestaram serviços de frete.

No mérito, argumenta que efetuou o pagamento integral das contribuições incidentes sobre os valores pagos pelo serviços de frete e carreto, sendo cabível, por conseguinte, a relevação da penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória de deixar de incluir, em GFIP, parte desses fatos geradores.

Ao final requer que seja reconhecida a improcedência do ato de infração.

O julgamento foi convertido em diligência, conforme Resolução nº 2402-000.455, da 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária da 2ª Seção do CARF, em sessão de 17 de julho de 2014, conforme voto dessa mesma relatora, fls. 660-663, na qual foi solicitado, à autoridade lançadora, esclarecimentos sobre os seguintes pontos:

a) à vista das informações contidas nos sistemas de arrecadação da RFB, confirmar a existência dos recolhimentos veiculados nas GPS juntadas aos autos, relativas ao período da autuação, e a data do recolhimento;

b) caso as contribuições relativas a fatos geradores não declarados em GFIP, objeto dessa autuação, tenham sido recolhidas antes do início do procedimento fiscal, total ou parcialmente, realizar demonstrativo de cálculo da multa mais benéfica, comparando-se a multa de acordo com a sistemática da Lei nº 8.212/91, art. 32, § 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528/97 com a sistemática do art. 32-A, caput, da Lei nº 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

A resposta da autoridade lançadora foi juntada às fls. 687-693. Apesar de regularmente intimada, a interessada não se manifestou a respeito do resultado da diligência.

É o relatório.

Voto

Conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis, Relatora

Conheço do recurso por estarem presentes os requisitos de admissibilidade.

Resultado da Diligência

A parte controvertida do processo é somente a ausência de informação, em GFIP, da remuneração paga, devida ou creditada aos transportadores autônomos.

Em informação fiscal anexada ao processo principal (processo nº 19515.005197/2009-48) relativo à contribuição previdenciária incidente sobre os fatos geradores omitidos em GFIP, a autoridade lançadora, em sede de diligência, confirmou a existência de recolhimentos das contribuições incidentes sobre os fatos geradores omitidos em GFIP, realizado antes do início do procedimento fiscal, conforme excerto do voto proferido naqueles autos, abaixo transcrito:

Em informação fiscal de fls. 507-816, emitida em atendimento ao pedido de esclarecimentos deste Órgão Julgador em sede de diligência, o auditor fiscal analisou as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP e Guias da Previdência Social – GPS juntadas no recurso, f. 338-770, e concluiu o que segue, em síntese:

Em relação ao fato gerador controvertido do processo, informa que a recorrente, apesar de intimada, deixou de apresentar planilha contendo o nome e o valor pago aos carreteiros autônomos pessoa física e não providenciou a retificação da GFIP, deixando de incluir neste documento as remunerações pagas, devidas ou creditadas a esses trabalhadores.

Confirma a existência dos recolhimentos de contribuições nas rubricas INSS e terceiros, nos códigos de recolhimento 2100 (empresas em geral – CNPJ), 2119 (empresas em geral – CNPJ – recolhimento exclusivo para Outras Entidades – SESC, SESI, SENAI, etc), e 2631 (Contribuição Retida sobre a NF/Fatura da Empresa Prestadora de Serviço - CNPJ), nas competências 01/2004 a 12/2004, efetuados antes do início da Auditoria Fiscal, conforme planilha de fls. 799-803, identificando as GPS por estabelecimento, competência, valor, código de recolhimento e data de recolhimento, cujo resumo dos valores recolhidos consta da planilha de fls. 812.

Elaborou demonstrativo das contribuições declaradas em GFIP, no mesmo período, vinculadas aos FPAS 612 (transporte rodoviário) e 620 (contribuições incidentes sobre a remuneração de transportador rodoviário autônomo) e demonstrativo dos valores recolhidos nas GPS com códigos de recolhimento 2100 e 2119.

Após, realizou o cotejo entre os valores declarados e os valores recolhidos, concluindo que os recolhimentos em GPS superam as

contribuições declaradas em GFIP, conforme demonstrativo às fls 805, cujo resumo consta da planilha de fls. 814, intitulada "Rápido 900 Limitada - Saldo credor em favor da empresa".

Diante disso, elaborou demonstrativo da redução do crédito tributário lançado após apropriação dos recolhimentos excedentes às contribuições declaradas em GFIP, nos termos das planilhas de fls. 805 e fls. 814-815.

O auditor fiscal informou que deixou de considerar, na análise, os recolhimentos em GPS com código 2631 (retenção de 11%), no período do lançamento, no valor originário (sem juros e multa) de R\$ 81.197,14, uma vez que houve a compensação, declarada em GFIP, de R\$ 87.063,06, conforme demonstrado na planilha de fls. 815-816.

Nas competências abrangidos por este auto de infração, foi demonstrado, nos autos do processo principal, que houve recolhimento integral das contribuições nas competências 03/2004, 07/2004 e 10/2004, e recolhimento parcial nas competências 01/2004 e 04/2004, conforme tabela abaixo, cujos dados foram extraídos da informação fiscal acostada aos autos do processo principal:

	Saldo Credor da Empresa		Créditos - AIOP		Diferenças Apuradas		
	Valor INSS	Terceiros	Valor INSS	Terceiros	Valor INSS	Terceiros	Total
01/2004	37.587,81	3.377,84	36.146,02	2.915,00	1.441,79	462,84	1.904,63
03/2004	44.607,52	3.820,77	51.347,93	4.140,96	-6.740,41	-320,19	-7.060,60
04/2004	36.002,49	2.485,47	33.835,00	2.728,63	2.167,49	-243,16	1.924,33
07/2004	34.296,97	2.975,27	39.018,95	3.146,69	-4.721,98	-171,42	-4.893,40
10/2004	35.126,84	2.976,07	37.696,29	3.040,02	-2.569,45	-63,95	-2.633,40

Na informação fiscal emitida nesses autos, a autoridade lançadora informou que a multa foi aplicada com base no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.528/97, uma vez que a empresa, apesar de intimada, deixou de retificar a GFIP e deixou de esclarecer, à fiscalização, a origem dos recolhimentos a maior.

Adiante passo a analisar as alegações do recurso, considerando as informações aqui expostas.

Decadência. Obrigação Acessória

Sobre a decadência das contribuições previdenciárias, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 8, nos seguintes termos:

“SÃO INCONSTITUCIONAIS O PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 5º DO DECRETO-LEI Nº 1.569/1977 E OS ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/1991, QUE TRATAM DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO”.

Afastado por inconstitucionalidade o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, aplica-se o regime de decadência do Código Tributário Nacional (CTN) às contribuições previdenciárias e às devidas aos terceiros.

Na sistemática do CTN, inexistindo antecipação de pagamento pelo sujeito passivo, ainda que parcial, considera-se o termo inicial para contagem do prazo decadencial o disposto no inciso I do art. 173:

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;

(...)

A segunda regra, prevista no § 4º do art. 150 do CTN, abaixo transcrito, é aplicável quando há pagamento, ainda que parcial, exceto quando constatada fraude, dolo e simulação, caso em que deve ser adotada a regra anterior.

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

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Em síntese, para se determinar o *dies a quo*, é necessário verificar se houve ou não pagamento antecipado. Caso a resposta seja afirmativa, o prazo será de cinco anos a contar do fato gerador, caso contrário, será de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Este é o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, que, por força do artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015¹, deve ser reproduzido nas turmas deste Conselho.

No caso em exame, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, pois trata-se de exigência de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, cujo crédito tributário é constituído por lançamento de ofício, espécie de lançamento incompatível com a antecipação de pagamento pelo sujeito passivo.

Assim, o prazo decadencial referente ao período do lançamento (competências 01/2004, 03/2004, 04/2004, 07/2004 e 10/2004), cujas infrações se materializaram dentro do ano de 2004, teve início em 1º de janeiro de 2005.

O sujeito passivo teve ciência do lançamento somente em 26/11/2009, f. 02, dentro do prazo legal de constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública, não havendo que se falar em decadência.

¹ art. 62 ...

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Recolhimento Anterior ao Início do Procedimento Fiscal. Multa mais Benéfica

Como visto no capítulo relativo ao resultado da diligência, o presente processo trata de multa por descumprimento de obrigação acessória por falta de informação em GFIP tanto de contribuições incluídas em lançamento tributário, porque não houve recolhimento, quanto de contribuições recolhidas antes do início do procedimento fiscal.

A infração do art. 32, IV, §§ 4º e 5º da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97, se materializava pela entrega da GFIP com omissão de fatos geradores, independentemente de ter havido ou não o recolhimento das contribuições não declaradas.

Ocorre que o instituto das multas em matéria previdenciária foi profundamente alterado pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009, sendo que a nova legislação prevê multas distintas para o caso de omissão de fatos geradores em GFIP com ou sem recolhimento anterior.

Mesmo que os fatos geradores aqui tratados tenham ocorrido antes da mencionada alteração legislativa, existe o dever de observância, pela autoridade administrativa, da aplicação da multa mais benéfica, em obediência ao art. 106 inciso II do Código Tributário Nacional.

1) Multa por omissão de fatos geradores em GFIP, cujas contribuições foram incluídas em lançamento tributário (Processo nº 19515.005197/2009-48), por falta de recolhimento

A lei nova revogou o art 35 da Lei 8.212/91², que previa os percentuais de multa aplicáveis sobre as contribuições sociais em atraso para pagamento espontâneo, que é o

² Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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

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

b) sete por cento, no mês seguinte;

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

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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

a) doze por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) quinze por cento, após o 15º dia do recebimento da notificação;

c) vinte 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) vinte e cinco por cento, após o 15º dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta 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; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

A multa para pagamento de contribuições incluídas em lançamento tributário, conforme já mencionado aqui, na nova sistemática do art. 35-A da Lei 8.212/91, é única para os casos de falta de pagamento ou recolhimento quando há falta de declaração e/ou declaração inexata.

Já o revogado art. 35, inciso II, da Lei 8.212/91, dizia respeito apenas à multa por falta de pagamento ou recolhimento de contribuições incluídas em lançamento tributário. Era o revogado art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/91, com a redação da Lei 9.528/97, que regulava a aplicação de penalidade ao contribuinte que apresentasse declaração inexata ou deixasse de apresentá-la, fazendo incidir multa isolada.

Portanto, na norma anterior, o dado quantitativo da multa para dívidas incluídas em lançamento tributário, para os casos de falta de pagamento ou recolhimento de contribuições não declaradas e/ou com declaração inexata, deve ser apurado pela soma da multa do revogado art. 35, inciso II, com a multa do revogado art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º.

A multa mais benéfica deve ser apurada mediante comparação do dado quantitativo resultante do cálculo conforme descrito no parágrafo anterior (vigente à época dos fatos geradores) com o dado quantitativo resultante da multa calculada com base no art. 35-A da Lei 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, conforme entendimento do art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8o da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2o desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1o O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei no 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2o Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1o deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3o Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 4o As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5o Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pelo contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

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: (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

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 (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

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. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Incluído pela Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 20 de abril de 2010)

...

Este foi o procedimento adotado para o cálculo da multa aplicada neste auto de infração, conforme discriminativo de cálculo às f. 41.

2) Multa por omissão de fatos geradores em GFIP, cujas contribuições foram recolhidas antes do início do procedimento fiscal

Tratando-se de apresentação de GFIP com omissão de fatos geradores cujas contribuições foram recolhidas, a comparação da multa prevista na Lei nº 8.212/91, art. 32, § 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528/97, deve ser feita com a novel multa do art. 32-A, "caput", inciso I e §§ 2º e 3º, da Lei 8.212/91, incluídos pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, uma vez que o art. 35-A da Lei 8.212/91, com a redação da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, não contempla essa conduta. É que o referido art. 35-A, que remete à multa de 75%, sujeita a agravamento, prevista no art. 44 da Lei 9.430/96, visa a punir a declaração inexata sem pagamento de tributo.

Portanto, a multa deve ser revista, da seguinte forma: **a)** em relação aos fatos geradores omitidos em GFIP, cujas contribuições não foram recolhidas antes do início do procedimento fiscal, a multa mais benéfica deve ser apurada no momento do pagamento, conforme critérios do art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009; **b)** em relação aos fatos geradores omitidos em GFIP, cujas contribuições foram recolhidas antes do início do procedimento fiscal, a multa mais benéfica deve ser apurada mediante comparação da multa aplicada no auto de infração com a multa prevista no art. 32-A, "caput", inciso I e §§ 2º e 3º, da Lei 8.212/91, incluídos pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009.

Conclusão

Com base no exposto, voto por **conhecer do recurso, rejeitar a prejudicial de decadência e dar provimento parcial ao recurso**, para que, em relação aos fatos geradores omitidos em GFIP, cujas contribuições foram recolhidas antes do início do procedimento fiscal, a multa mais benéfica seja apurada mediante comparação da multa aplicada no auto de infração com a multa prevista no art. 32-A, "caput", inciso I e §§ 2º e 3º, da Lei 8.212/91, incluídos pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009.