



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

Processo n° 35232.000455/2007-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2803-00.529 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 15 de março de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS EM GERAL
Recorrente HOSPITAL DO CORAÇÃO DE NATAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 14/02/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. OMISSÃO DE FATO GERADOR EM GFIP.

AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. PERÍCIA DESNECESSIDADE. REJEIÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. MULTA BENÉFICA. APLICABILIDADE.

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, nos termos do voto do(a) Relator(a), devendo ser recalculada a multa aplicada no presente auto para ajustá-la a nova determinação legal do artigo 32-A, da Lei 8.212/91, introduzido pela Lei 11.941/2009, caso seja mais favorável ao contribuinte, não se aplicando a PT PGFN/RFB 14/2009 por não se reportar a esta situação, bem como por contrariar o ordenamento jurídico.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Carolina Siqueira Monteiro Andrade, Oséas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato.

Relatório

O presente Auto de Infração – AI – DEBCAD 37.053.993-1, CFL.69, apresentar Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação aos dados não correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, com período de apuração de 05/2002 a 08/2006, conforme Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, de fls. 08, objetiva a aplicação de penalidade por infração a dever instrumental, determinado por lei.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 14/02/2007, Folha de Rosto do Auto de Infração – FR, fls. 01.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, em 01/03/2007, as fls. 18 a 25, a qual foi acompanhada dos documentos, de fls. 26 a 47.

A defesa foi considerada tempestiva, fls. 48.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu a Decisão-Notificação – DN N° 18.401.4/0068/2007, fls. 49 a 55, em 23/03/2007. Na qual a autuação foi considerada procedente.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 17/04/2007, AR, fls. 58.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, fls. 62 a 79, onde alega em síntese.

- Preliminarmente –
- Que o recurso é tempestivo;
- Que o depósito recursal é inconstitucional;
- Que na decisão guerreada o julgador alegou não poder tecer comentários sobre a inconstitucionalidade de normas e nem tão pouco sobre a desproporcionalidade da multa;
- Que os requisitos para a realização de perícia não foram cumpridos, indeferindo a mesma e isto caracteriza cerceamento de defesa;
- Que o contribuinte não concorda com a decisão de primeiro grau e interpõe o presente recurso para que o CRPS declare a improcedência da notificação;
- Mérito –
- Que o auto é insubsistente, pois o agente autuante não detalhou se o fato é inexatidão, incorreção ou omissão, tendo sido o equívoco, se existente, sanado e que não causou prejuízo ao fisco ao a previdência;

-
- Que a multa aplicada é arbitrária, excessiva, não gradual e confiscatória, que impossibilita a atividade econômica e prejudica os investimentos na empresa;
 - Que não ocorrem irregularidades, mas se por acaso existissem foram corrigidas antes do fim do prazo de impugnação, o que outra ação fiscal pode comprovar ou a realização de perícia;
 - Que das peças do auto não se verifica as irregularidades mencionadas pela fiscalização, não ocorrendo o equívoco e estando regulares as GFIP's, sendo que o contribuinte é primário e não houve agravantes apuradas no AI;
 - Que todas as falhas foram sanadas e corrigidas, antes do encerramento do prazo de impugnação, que perícia técnica nos documentos, arquivos e micro-computadores da empresa, podem provar isso, razão pela qual se requer a produção de tal prova, sendo cerceamento de defesa a sua negativa;
 - Que é descabida a cobrança sobre valores supostamente não recolhidos, que a recorrente não se enquadra como infratora, pois sempre informou corretamente os fatos geradores;
 - Que a multa deve observar os mesmos princípios legais do tributos;
 - Que o legislador deve observar os princípios e limitações ao poder de tributar, devendo ser aplicado o princípio da razoabilidade quanto a fixação das penas;
 - Que o absurdo das penas está na própria lei;
 - Que a multa leva em conta o número de funcionários, mas em momento algum o fiscal autuante informou tal número, sendo impossível verificar o limitador, devendo ser aplicado o mínimo, sendo seu valor desproporcional e abusivo;
 - Que a infração cometida é de pequena monta e já foi sanada e que assim a multa é desproporcional, irrazoável e descabida, além de não se poder fixar o limite legal por faltar o número de funcionários;
 - Que a multa assume caráter confiscatório, vedado pela CF, sendo interdição à injusta apropriação do patrimônio, rendimentos ou capital financeiro;
 - Que esta não pode comprometer o exercício do direito a existência digna, a prática de atividade ou a satisfação das necessidades básicas, pelo excesso de carga tributária; ainda, que em razão de multa excessiva;

- Que a autuada faz jus a relevação da multa, pois presentes todos os requisitos, primariedade; ausência de agravantes, pedido de relevação e correção da falta realizados dentro do prazo de impugnação;
- Que alternativamente faz a autuada jus a atenuação da multa, pois corrigiu a falta, dentro do prazo de impugnação;
- Que na apuração do *quantum debeat* o agente não informou de forma plena e eficaz como tais valores foram apurados, sequer informou o número de trabalhadores considerados;
- Que os demonstrativos analíticos e sintéticos não demonstram a forma como se chegou nos valores, nem o número de funcionários, o que torna o auto insubsistente;
- Que o contribuinte sempre atendeu a todas as solicitações do fisco, que não teve a intenção de fraudar ou lesar a este, o que prova sua boa-fé;
- Que ocorreram apenas equívocos já sanados, ou, equívoco da própria fiscalização;
- Finaliza pedindo: a) declaração de improcedência do AI; b) não acolhido o pleito anterior, que sejam afastados: a multa arbitrária e desproporcional; juros moratórios além de 1% am; taxa SELIC; anatocismo; c) recebimento do recurso sem o depósito.

A alegações quanto ao juros moratórios; taxa SELIC e anatocismo não serão aqui resumidas, o que se explicará no voto.

Consta, dos autos, as fls. 108 a 112, sentença de procedência no MS 2007.84.00.003216-2 para que os recursos administrativos sejam processados sem a exigência do depósito recursal.

Os autos subiram ao Segundo Conselho de Contribuintes, fls. 120.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, em 11/05/2007, conforme, fls. 61, uma vez que o contribuinte foi cientificado da decisão de primeiro grau, em 17/04/2007, AR, fls 58. No que tange ao depósito recursal a empresa não o realizou, mas está amparado por sentença de procedência no MS 2007.84.00.003216-2, fls. 108 a 112.

A tempestividade do recurso foi reconhecida.

Quanto ao depósito recursal, ainda, que necessário a época da impetração do recurso voluntário, hoje este não mais vige, uma vez que revogado pela MP 413/2008, convertida na Lei 11.727/2008. Ainda, que se alegue que tal condição deva ser averiguada tendo como marco a data da interposição do recurso, tenho para mim que tal exigência estava com os dias contados, basta ver a ADIN 1976-7, que exclui do Decreto 70.235/72, tal exigência, acrescentada pela Lei 10.522/2002. Neste diapasão temos, também, a Súmula Vinculante nº 21 do STF, ou seja, se não tivesse sido revogado tal depósito na seara previdenciária fatalmente este acabaria declarado inconstitucional, sendo inexigível desde a origem.

Não fosse esses argumentos suficientes o Regimento Interno do CARF Portaria MF 256/2009, em seu artigo 62, parágrafo único, inciso I, do Anexo II, estabelece que:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;

Assim, verifico no caso a possibilidade do afastamento desta exigência, uma vez que em RE, conforme abaixo transcrito o STF já reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 126, §§ 1º e 2º, da Lei 8.213/91, senão vejamos:

RECURSO ADMINISTRATIVO - DEPÓSITO - §§ 1º E 2º DO ARTIGO 126 DA LEI Nº 8.213/1991 - INCONSTITUCIONALIDADE. A garantia constitucional da ampla defesa afasta a exigência do depósito como pressuposto de admissibilidade de recurso administrativo.

(RE 389383, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 28/03/2007, DJe-047 DIVULG 28-06-2007 PUBLIC 29-06-2007 DJ 29-06-2007 PP-00031 EMENT VOL-02282-08 PP-01625 RDDT n. 144, 2007, p. 235-236.

(grifos neste).

Tal decisão transitou em julgado em 14/09/2007, conforme resumo de andamento do processo, consultado no site do STF. Desta forma, e tendo em vista os princípios da isonomia e da segurança jurídica, bem como em razão da decisão judicial, admito o presente recurso.

Na seara do contencioso administrativo os órgão julgadores estão limitados em sua atividade cognitiva, assim, certas matérias lhe são vedadas o conhecimento, a exemplo:

NO PRIMEIRO GRAU.

*PORTARIA RFB Nº 10.875, DE 16 DE AGOSTO DE 2007 -
DOU DE 24/08/2007*

Art. 18. É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de tratado, acordo internacional, lei, decreto ou ato normativo em vigor, ressalvados os casos em que:

I - tenha sido declarada a inconstitucionalidade da norma pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a sua execução;

II - haja decisão judicial, proferida em caso concreto, afastando a aplicação da norma, por ilegalidade ou inconstitucionalidade, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República ou, nos termos do art. 4º do [Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997](#), pelo Secretário da Receita Federal do Brasil ou pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

NO SEGUNDO GRAU.

PORTARIA MF Nº 256, DE 22 DE JUNHO DE 2009

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

(grifos meus).

Equivoca-se a recorrente ao argüir cerceamento de defesa pelo indeferimento do pedido de perícia, pois este pode ser rejeitado, caso a perícia seja desnecessária ou protelatória, bem como o seu pedido não preenche os requisitos legais. A jurisprudência é forte nesta vertente. Assim rejeita-se esta preliminar.

HABEAS CORPUS. ART. 19, PARÁGRAFO ÚNICO, DA LEI Nº 7.492/1986. ART. 333, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CÓDIGO PENAL. PACIENTE ABSOLVIDO. PEDIDO PREJUDICADO. INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL REQUERIDA NA DEFESA PRELIMINAR E NA FASE DO ART. 499 DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL. DISCRICIONARIEDADE DO JULGADOR. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. DECISÃO FUNDAMENTADA. RAZOABILIDADE. 1. Diante da notícia de que um dos pacientes foi absolvido na ação penal de que aqui se cuida, o writ mostra-se prejudicado quanto a ele. 2. É pacífico o entendimento jurisprudencial do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal de que o deferimento de prova pericial e de diligências na fase do art. 499 do Código de Processo Penal está condicionado à avaliação de sua conveniência, cabendo ao julgador aferir, em cada caso, dentro da esfera de discricionariedade, a real necessidade da medida para a formação de sua convicção. 3. Não há que falar em cerceamento de defesa se o indeferimento da realização da perícia está suficientemente justificado, de forma razoável, notadamente pela possibilidade de a defesa produzir provas diversas capazes de atingir o fim almejado com a perícia, assim também pela existência de outros elementos de convicção hábeis a comprovar a prática do delito, não evidenciado qualquer constrangimento ilegal. 4. Habeas corpus julgado prejudicado quanto a Flávio Antônio Bonet e denegado em relação a Cezar Antônio Bonet. (HC 200601141456, PAULO GALLOTTI, STJ - SEXTA TURMA, 30/06/2008)

(grifo meu).

Os contribuintes de uma forma geral têm o livre exercício e arbítrio para concordarem ou não com o que bem entenderem, sendo sua prerrogativa pessoal.

O agente fiscal autuante deixou claro e demonstrou de forma objetiva que a modalidade de infração foi informação incorreta no campo da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP referente a outros entes terceiros onde foi usado o código 0003 no lugar de 0115, basta ler a passagem abaixo transcrita.

Da análise das GFIP— Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência

Social apresentadas, foi observado que a empresa informou em GFIP o campo "Código de Outras Entidades-TERCEIROS", para o período de 05/2002 a 08/2006, como 0003", quando o correto seria o código "0115" (relacionado ao Salário-Educação, INCRA, SENAC,SESC e SEBRAE), em virtude da empresa ser um estabelecimento de serviços de saúde, mais especificamente um hospital, ...

(grifo misto original e meu)

Sendo incabível e impertinente tal alegação.

A correção da falta precisa ser demonstrada a recorrente nada juntou a estes autos, visando tal demonstração o simples fato de declarar GFIP com incorreções já causa prejuízos. O erro no código de terceiros muito mais. A uma, porque o código 0003 significa contribuições para (Salário Educação e Incra) e o 0115 que seria o correto contribuições para (Salário Educação, Incra, Senac, Sesc e Sebrae), além do que propícia o povoamento do sistema com informações incorretas, sendo que estas informações são utilizadas pelo INSS para fins de alimentação do Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS, bem como no caso de infração a dever instrumental a responsabilidade é objetiva.

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. NÃO CONFIGURAÇÃO. VIOLAÇÃO AOS ARTS. 9º, I, E 97, I, DO CTN. REPETIÇÃO DE DISPOSITIVO CONSTITUCIONAL. APRECIÇÃO VEDADA EM RECURSO ESPECIAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 136 DO CTN. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. INEXISTÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA LOCAL E REITERAÇÃO DA CONDUTA. IMPOSSIBILIDADE DE MITIGAÇÃO DA PENALIDADE. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE CONHECIDO E, NESSA PARTE, IMPROVIDO. (RESP 200500865815, TEORI ALBINO ZAVASCKI, STJ - PRIMEIRA TURMA, 02/02/2010).

A multa aplicada decorre exclusivamente por culpa do contribuinte que deixou de cumprir com sua obrigação legal da forma estabelecida. A multa não é excessiva, pois aplicada no módico valor de R\$ 57, 84, o que certamente não levará a empresa a bancarrota. Não pode o empresário querer investir em sua atividade com o dinheiro do contribuinte o risco da atividade econômica deve ser por este suportado e não pela sociedade, pois os lucros aquele não divide com esta.

Quanto a ocorrência da falta as alegações do contribuinte são no mínimo alto excludentes, pois ou não ocorreram, ou ocorram e foram corrigidas, mas sua alegação de que se caso ocorridos foram sanadas é intrigante, como ele corrigiu um erro que não aconteceu, em sua palavras. A ação fiscal não é meio de verificação das obrigações do contribuinte após este ter sido fiscalizado o pedido de perícia já foi analisado e rejeitado. A autoridade julgadora de primeiro grau deixou claro que a falta não foi corrigida.

...não foi comprovada a correção integral da falta objeto do presente processo dentro do prazo de defesa, pois a autuada não junta documentos comprobatórios e nos Sistemas de Controle de entrega de GFIP do INSS não constam GFIP's entregues durante a fiscalização ou durante o prazo de defesa.

O contribuinte tem o dever, segundo artigo 16, § 4º, do Decreto 70.235/72 de apresentar as provas de suas alegações junto com a impugnação sob pena de preclusão, salvo exceções. Assim não o fazendo perdeu a oportunidade.

Os documentos analisados no curso da ação fiscal em especial as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP são documentos de produção, posse e guarda do contribuinte, ficando estes registrados em sistema informatizados dentro das entidades interessadas. Assim é desnecessário que o agente autuante anexe tais documentos aos autos, pois podem ser consultados por qualquer um em seus próprios arquivos.

O ato administrativo de lançamento goza de presunção *juris tantum* de legitimidade, cabendo ao recorrente apresentar provas para elidi-lo se for o caso.

Ficou claro que as infrações, ainda, persistem, ou seja, não foram corrigidas. Mais este pedido de perícia não deve prosperar, pois indevido, desnecessário e improdutivo, haja vista que no acórdão de primeiro grau a autoridade assevera com clareza que não constam nos sistemas informatizados GFIP's retificadoras. A ação fiscal não é meio de verificação das obrigações do contribuinte após este ter sido fiscalizado o pedido de perícia já foi analisado e rejeitado. A autoridade julgadora de primeiro grau deixou claro que a falta não foi corrigida.

...não foi comprovada a correção integral da falta objeto do presente processo dentro do prazo de defesa, pois a autuada não junta documentos comprobatórios e nos Sistemas de Controle de entrega de GFIP do INSS não constam GFIP's entregues durante a fiscalização ou durante o prazo de defesa.

A presente autuação não tem a ver com falta de recolhimento ou omissão na declaração de fatos geradores em GFIP. A atuação diz apenas com erro de preenchimento em determinado campo, o que ficou demonstrado no REFISC, de fls. 11 a 14, na presente autuação informar ou não os fatos geradores corretamente ou não é irrelevante, pois o auto não tem relação com esta situação.

Para verificar que a multa cumpre os requisitos dos tributos em geral basta ler sua lei de regência. Os critérios filosófico-políticos de criação da norma não são da alçada desta instância a eles não nos reportaremos.

O contribuinte equivoca-se ao dizer que o número de trabalhadores não foi esclarecido e assim não pode ser averiguado o limitador da multa. O contribuinte tinha e tem condições plenas de verificá-lo, pois bastava olhar a planilha, de fls. 13 e 14, onde para todas as competências ali elencadas o fiscal autuante informa a faixa de segurado. A multa é proporcional a falta cometida e ao número de meses em que esta conduta se repetiu, sendo decorrente exclusivamente da ação/omissão do contribuinte e é definida em lei. A multa não busca confiscar nada, apenas representa as múltiplas infrações ao longo de cinquenta e duas competências (52 meses), tendo um valor final global bem módico em razão da persistência da infração.

A multa não busca extrair do contribuinte seus direitos constitucionais. Não é esta a sua função. A função da multa punitiva é desestimular o contribuinte a querer deixar de adimplir sua obrigação originária, pois o fazendo esta, ira incidir. Ela busca dissuadir a conduta "ilícita" antes de sua ocorrência.

Nos termos da legislação para obter a relevação da multa o autuado deve preencher quatro requisitos de forma simultânea, ou seja, ser primário; não ter incorrido em circunstâncias agravantes; ter feito pedido no prazo da impugnação e ter corrigido a falta no prazo da impugnação. Como foi asseverado anteriormente o julgador de primeiro grau consignou em seu acórdão que a recorrente não corrigiu a falta dentro do prazo da impugnação, o que não permite a concessão da relevação.

Ocorre a mesma restrição para a concessão da atenuação, pois para esta a única exigência é a correção da falta no prazo da impugnação e como tal correção não se deu a atenuação, também, não é aplicável ao caso em tela.

O valor da multa e sua sistemática de cálculo estão clara e longamente detalhadas no REFISC, de fls. 11 a 14, basta o contribuinte ler o relatório e entenderá como se chegou a tal valor, pois todos critérios matemáticos e as bases de cálculo, alíquotas, contribuições, valores e metodologia de cálculo estão ali demonstrados no citado relatório.

A alegação de que o Discriminativo Analítico de Débito - DAD e Discriminativo Sintético do Débito – DSD não demonstram os valores e número de segurados e que por isso o auto é insubsistente é equivocada e impertinente, pois Auto de Infração não possui tais relatórios, haja vista que estes são peças integrantes apenas de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD.

A intenção do contribuinte é irrelevante para a fixação da multa nos termos do artigo 136, do CTN.

TRIBUTÁRIO. ILÍCITO. NÃO-EMISSÃO DE NOTA FISCAL. MULTA. INEXISTÊNCIA DE LACUNA LEGISLATIVA, DÚVIDA, EXAGERO OU TERATOLOGIA. REDUÇÃO PELO JUDICIÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. 1. Hipótese em que os fatos e a norma local são incontroversos: a contribuinte deixou de emitir nota fiscal, mesmo tendo vendido e entregue a mercadoria a seu cliente. Só emitiu o documento após o início da fiscalização. A multa prevista na legislação local é de 30% sobre o valor do bem. 2. O Tribunal de origem reconheceu o ilícito e a aplicabilidade da multa, razão pela qual deu parcial provimento à Apelação do Estado, reformando a sentença que afastara a exigência. No entanto, entendeu inexistir má-fé da contribuinte ou dano ao Erário, de modo que reduziu a multa de 30% para 5% do valor da mercadoria. 3. "Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (art. 136 do CTN). 4. Na hipótese dos autos, a emissão da nota fiscal somente ocorreu após o início da fiscalização, o que afasta a presunção de boa-fé, não havendo falar no benefício do art. 138, parágrafo único, do CTN. Ainda que assim não fosse, é pacífico o entendimento de que as sanções por infrações formais (entrega de declarações, emissão de documentos fiscais) não são afastadas pela denúncia espontânea. Precedentes do STJ. 5. A reprovabilidade da conduta é avaliada pelo legislador ao quantificar a penalidade prevista na lei. É por essa razão que às situações que envolvam fraude ou má-fé são fixadas, não raro, multas muito mais gravosas que os 30% previstos pela legislação local. 6. Recurso Especial provido. (RESP 200901791123, HERMAN BENJAMIN, STJ - SEGUNDA TURMA, 16/09/2010)

(grifos meu).

Os equívocos praticados pelo contribuinte não foram saneados, como ficou consagrado em outras passagens. A fiscalização não se equivocou apenas constatou as irregularidades nas GFIP's apresentadas.

A MP 449/2008 convertida na Lei 11.941/2009 determinou uma nova sistemática de cálculo da multa, ou seja, o novel instrumento jurídico, além de aglutinar as infrações mudou substancialmente a penalidade imposta. Assim, não se há que falar, *mutatis mutandis* em *abolitio criminis*. Mas sim em criação de novo preceito secundário da norma, isto é, criação de nova pena.

O artigo 106, II, "c", do CTN determina a aplicação retroativa de lei que comine penalidade menos severa, o que parece ser o caso, pois na redação anterior do artigo 32, parágrafos 4º, 5º, e 6º, da Lei 8.212/91 tínhamos as seguintes situações/autuações e as multa/penas.

1. parágrafo 4º - NÃO APRESENTAÇÃO DE GFIP - Multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283 do RPS, em função do número de segurados da empresa, acrescido de 5% por mês calendário ou fração de atraso, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ser entregue.
2. parágrafo 5º APRESENTAÇÃO COM OMISSÃO EM FATOS GERADORES - 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada, respeitado o limite, do parágrafo 4º.
3. parágrafo 6º - ERRO DE PREENCHIMENTO – INEXATAS – OMISSAS – INCOMPLETAS - 5% do valor mínimo previsto no caput do art. 283 do RPS por campo omissos, incompleto ou incorreto, respeitado o limite máximo por competência.

O novo texto legal, artigo 32-A, da Lei 8.212/91, introduzido pela Lei 11.941/2009 trouxe novas multas que aparentam ser bem mais brandas, embora estabeleça valores mínimos para estas novas multas.

1. NÃO APRESENTAÇÃO OU APRESENTAÇÃO FORA DE PRAZO – 2% ao mês ou fração do montante das contribuições informadas até 20%.
2. APRESENTAÇÃO COM INCORREÇÕES OU OMISSÕES – R\$ 20,00 por cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas

No presente auto temos que comparar a situação três, do artigo 32, § 6º, da Lei 8.212/91 com a situação dois, do novo artigo 32- A, acrescentando pela lei 11.941/2009, a fim de estabelecermos a correspondência entre a infração antiga e a infração nova. Após apurada tal correspondência e que podemos e devemos verificar o patamar das multas a serem consideradas, apurando-se, assim, a mais benéfica entre a velha e a nova multa.

A metodologia estabelecida pelo artigo 3º, da Portaria Conjunta PGFN/RFB Nº 14/2009, não é consentânea com o que determina a lei em sua nova redação, pois determina para a apuração da multa benéfica a soma da multa moratória do antigo artigo 35, da Lei 8.212/91 aplicado na notificação fiscal (obrigação principal) a multa punitiva do antigo artigo 32 parágrafos 4º e 5º, da Lei 8.212/91 para após compará-los com o novo artigo 35-A, da Lei 8.212/91, ou seja, multa de ofício, bem como tal portaria não se reporta a situação do parágrafo 6º, do artigo 32, na redação antiga. Desta forma, não se aplica tal portaria a este auto.

Porém, a citada sistemática manda juntar multas distintas e comparar com multa que não existia na época da lavratura deste auto de infração, o que não pode ser aceito, devendo ser afastada a aplicação da citada PT 14/2009, pois compara multas distintas e aplica retroativamente multa nova, o que não de coaduna com nosso ordenamento jurídico.

As teses e argumentos sobre juros moratórios; taxa SELIC e anatocismo não citados na relatório e nem tratados no voto, pois tais itens não são aplicados em Auto de Infração, basta ver que, quando da lavratura do auto seu valor foi de R\$ 3.007,68, em 14/02/2007, sendo que em 12/04/2007, fls. 57, relatório Consulta Dados Identificadores de Processo – CCADPRO o valor não foi alterado. Igual situação verifica-se em 14/08/2007 e 05/10/2007, respectivamente, fls. 80 e 81, relatório Consulta Dados Identificadores de Processo – CCADPRO, onde o valor continua sem alteração. Esta é a razão pela qual tais alegações não foram apreciadas.

Desta forma, determino que a multa seja recalculada nos termos do artigo 32-A, da Lei 8.212/91, não se aplicando a PT PGFN/RFB 14/2009, pois não se reporta a esta infração, bem como por contrariar o ordenamento jurídico.

CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por **CONHECER DO RECURSO**, porém afastando as preliminares suscitadas, para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, devendo ser recalculada a multa aplicada no presente auto para ajustá-la a nova determinação legal do artigo 32-A, da Lei 8.212/91, introduzido pela Lei 11.941/2009, caso seja mas favorável ao contribuinte, não se aplicando a PT PGFN/RFB 14/2009 por não se reportar a esta situação, bem como por contrariar o ordenamento jurídico.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.