



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 35365.001040/2006-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.246 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2022
Recorrente POMAGRI FRUTAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2001 a 30/09/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 68.

Constitui infração sujeita a lançamento apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas nos respectivos períodos de apuração.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, uma vez detectado que o sujeito passivo deixou de declarar em GFIP as contribuições, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais.

GFIP ENTREGUE COM OMISSÕES. ART. 32A DA LEI Nº 8212 DE 1991. 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. 32A à Lei nº 8.212 de 1991, devendo ser aferido se, da aplicação da novel legislação, implica em penalidade menos gravosa ao sujeito passivo, de forma a se aplicar o princípio da retroatividade benigna.

A análise da retroatividade benigna, será realizada mediante a comparação, entre o valor da multa aplicado com base na regra vigente à época dos fatos geradores, art. 32, IV, e § 5º da Lei 8.212, de 1991 (redação da Lei 9.528, de 1997), com o valor apurado com base na atual redação do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991 (incluído pela Lei 11.941, de 2009).

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 32A DA LEI Nº 8212 DE 1991.

As multas decorrentes de entrega de GFIP com incorreções ou omissões foram alteradas pela Medida Provisória nº 449, de 2008, a qual fez acrescentar o art. 32A à Lei nº 8.212 de 1991, devendo ser aferido se, da aplicação da novel legislação, implica em penalidade menos gravosa ao sujeito passivo, de forma a se aplicar o princípio da retroatividade benigna.

A análise da retroatividade benigna, será realizada mediante a comparação, entre o valor da multa aplicado com base na regra vigente à época dos fatos geradores, art. 32, IV, e § 5º da Lei 8.212, de 1991 (redação da Lei 9.528, de

1997), com o valor apurado com base na atual redação do art. 32-A dessa mesma Lei (incluído pela Lei 11.941, de 2009).

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LEIS. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

REGIMENTO INTERNO DO CARF. § 3º ART. 57. APLICAÇÃO

Presentes na peça recursal os argumentos de defesa já explicitados por ocasião do oferecimento da manifestação de inconformidade ou impugnação, que foram claramente analisados pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, e na parte conhecida, por maioria de votos, dar-lhe provimento parcial, para se proceder ao recálculo da multa, com vistas a se aplicar a penalidade mais benéfica à recorrente, comparando-se o valor aplicado com base na regra vigente à época dos fatos geradores, com o valor da multa apurado com base na atual redação do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991. Vencida a Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, que negou provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sônia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente), Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (relator) Ausente o conselheiro Samis Antônio de Queiroz, substituído pelo conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 07-12.647 da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC - DRJ/FNS - (e.fls.184/194), que julgou procedente em parte o lançamento consubstanciado no Auto de Infração (AI – DEBCAD) - nº 37.032.594-0, de 06/12/2006, no valor original

consolidado de R\$ 469.065,12, com ciência pessoal, por intermédio de representante legal, em 14/12/2006 (e.fl. 2).

Consoante o “Relatório Fiscal da Infração”, parte integrante do Auto de Infração (e.fls. 12/17), a autuação abrange o período de 01/06/2003 a 30/09/2006 e decorre do fato de que o sujeito passivo apresentou as Guias de Recolhimento ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP’s) com os dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Infringindo assim o disposto no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, c/c art. 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999. O valor da multa aplicada encontra-se devidamente demonstrado no Relatório, nas planilhas: “Tabela de Cálculo da Multa Limite – Art. 32, IV, § 4º” e “Tabela de Cálculo da Multa Aplicável (Já considerando limite) - ART. 32, IV, § 5º” (e.fls. 14/17), constando ainda a seguinte descrição das irregularidades:

1. Em ação fiscal na empresa POMAGRI FRUTAS LTDA, com CNPJ nº 77.891.505/0001-18, conforme MPF 09339893 (Mandado de Procedimento Fiscal) e TIAD (Termo de Intimação para Apresentação de Documentos) assinados em 03/10/2006 (cópias em anexo), verificou-se que nos períodos de 06/2001 a 03/2003 NÃO HOUVE DECLARAÇÃO dos valores recebidos pelos sócios administradores da empresa, [...], a título de antecipações mensais de lucros, configurando retiradas de pró-labores de forma indireta, em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP. Desta forma, infringiu o disposto no art. 32, inciso IV, § 5º da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 9.528/97;
2. Com o uso dessa sistemática de distribuição mensal de lucros antecipados, a empresa acabou por remunerar seus sócios-administradores num montante de R\$ 159.007,20 para o período apontado em 06/2001 a 03/2003, sem quaisquer recolhimentos ao INSS;
3. A empresa cometeu erro ainda de enquadramento de FPAS, pois que se enquadrava erroneamente no FPAS 604 (produtor rural pessoa jurídica) e acaba por exercer atividades comerciais normais, compra e revenda de produtos rurais, tendo seu enquadramento correto dado no FPAS 515 (empresa comercial);
4. Até a competência 05/2003 quanto às repercussões desse erro de enquadramento, além da constituição do débito em NFLD para todo o período, foi a empresa autuada pelo CFL. 69, restando agora, além da falha de informações mencionada nos itens 01 e 02 supra, a autuação do período de 06/2003 até 09/2006, pelo Código de Fundamentação Legal 68 (CFL. 68);
- 5. O CFL.68 indica na determinação do valor do auto de infração o correspondente a 100% da contribuição previdenciária não declarada em GFIP, excluída as contribuições destinadas às Terceiras Entidades, ou seja, no caso, é basicamente o valor apurado sobre a Folha de Pagamento diminuído do valor já declarado em GFIP (apenas previdência) e diminuído do valor devido às Terceiras Entidades;
6. No caso desta autuação, em virtude de ter a empresa declarado em GFIP os valores retidos dos segurados empregados, e ainda, os valores pagos nas aquisições de produtos rurais de pessoas físicas, estes valores também serão deduzidos da autuação;

(...)

Conforme o “Termo de Encerramento da Ação Fiscal”, de fls. 10/11, em decorrência do procedimento fiscal, além do presente AI, foram ainda expedidas as seguintes autuações/notificações:

Tipo	Número	Data	Valor
NFLD	37.032.582-6	06/12/2006	320.729,93

NFLD	37.032.583-4	06/12/2006	117.610,98
NFLD	37.032.584-2	06/12/2006	1.453.878,20
NFLD	37.032.592-3	06/12/2006	55.947,21
NFLD	37.032.593-1	06/12/2006	3.089,22
NFLD	37.004.035-0	06/12/2006	63.205,62
AI	37.032.595-8	06/12/2006	3.065,52

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação, documento de e.fls. 81/97, onde principia aduzindo a improcedência da exigência fiscal, por entender estar correto seu enquadramento do estabelecimento matriz como produtor rural pessoa jurídica, conforme declarado em GFIP, pelos motivos que expõe. Destaca que, somente adquire pequena parcela de maçãs, por intermédio de estabelecimento filial localizado em Contagem/MG, para atender demanda de mercado não suprida pela sua produção própria, o que não descaracterizaria o enquadramento da matriz como produtor rural. Da mesma forma, afirma a improcedência da exigência fiscal sobre lucros distribuídos aos sócios, sob argumento de que a lei invocada pela autoridade fiscal regularia a participação dos trabalhadores nos lucros ou resultados das empresas como instrumento de integração entre o capital e o trabalho e como incentivo à produtividade. Não se tratando, portanto, da distribuição antecipada de lucros realizada pelas empresas aos seus sócios, de sorte que a exigência fiscal não encontraria amparo na norma legal invocada como suporte da exigência fiscal, esbarrando assim no princípio da legalidade ou da reserva Legal. Advoga assim a inocorrência da infração apontada na autuação, tendo informado em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, que teriam sido devidamente recolhidas. Alega ainda que, a rigor, sua conduta não se enquadraria no tipo penal invocado como suporte da autuação, pois não teria ocorrido apresentação da GFIP "com dados não correspondentes aos fatos geradores". O que teria ocorrido, segundo entende a impugnante, seria a apresentação da GFIP, em princípio, sem os dados que a fiscalização entendeu como necessários ao imediato controle dos recolhimentos das contribuições previdenciárias. Defende ainda tratar-se de infração continuada, devendo ser aplicada pena única; a "violação aos limites constitucionais ao poder de tributar - vedação ao confisco"; e o concurso formal de penas, com indevida pretensão de punir duplamente uma só conduta, mediante aplicação da multa objeto do presente AI, com a aplicação de multa em face do não recolhimento dos mesmos valores supostamente devidos aos cofres públicos.

Antes de ser submetido a julgamento, entendeu a autoridade julgadora de piso pela necessidade de baixar os autos em diligência, conforme do despacho de e.fl. 153: *"a fim de que a Fiscalização se manifeste especialmente sobre o enquadramento do impugnante no FPAS, levando-se em conta as outras entidades e fundos que têm relação com as atividades realizadas nos estabelecimentos da empresa, nos moldes do art. 137, § 2º, da Instrução Normativa SRP nº03/2005, bem como sobre os lucros distribuídos aos sócios."*

Em atendimento à diligência solicitada, foi elaborada pela autoridade fiscal lançadora a "Informação Fiscal — Auto De Infração — CFL.68 - DEBCAD Nº 37.032.594-0" (e.fls. 154/155), onde destaco as seguintes informações:

3. A Fiscalização autuou a empresa informando que o correto FPAS seria o 515 (atividade comercial), entretanto, após estudo mais acurado sobre o assunto, concluiu-se pelo FPAS 787, pois que a matriz da empresa exerce atividades com empregados em zona rural, assim, há a necessidade de contribuir-se para o SENAR - Serviço Nacional de Aprendizagem Rural;

4. Além desse erro na autuação, a Fiscalização considerou equivocadamente como retirada de pró-labore as distribuições de lucros aos sócios cotistas (lucros antecipados e

demonstrados contabilmente), e autuou a empresa por não ter prestado essas informações de retiradas de pró-labores de 06/2001 a 03/2003. Entretanto, essa parcela do auto de infração deve ser excluída, pois que após análise mais acurada, concluiu-se que essas distribuições de lucros NÃO representam retiradas de pró-labores;

5. Já foi comunicada a chefia imediata que o erro de enquadramento de FPAS dado pela Fiscalização, ao adotar o FPAS errôneo 515, acabou por dar respaldo à empresa ao questionamento de erro do FPAS, porém, não logrando êxito no pleito de manter-se no FPAS 604 (produtor rural pessoa jurídica), mas alertando a Fiscalização de que o enquadramento correto é o FPAS 787, e por assim ser, nova ação fiscal será implementada na empresa a fim de se apurar o mesmo débito já levantado, porém no FPAS 787, o correto da empresa;

6. Assim, por essas falhas, sugiro, smj, que o Auto de Infração nº 37.032.594-0 seja CANCELADO, sendo emitida nova autuação quando da execução da nova ação fiscal para levantamento dos débitos por conta do erro de enquadramento de FPAS, que fora identificado pela Fiscalização Previdenciária;

Cientificada do resultado da diligência, a contribuinte apresentou as contrarrazões de e.fl. 169, onde afirma que as informações prestadas pela fiscalização confirmariam as alegações de que a impugnante desenvolve atividade rural. Contudo, alega que o FPAS 604 seria o correto, consoante demonstrado na impugnação, assim, as informações prestadas pela fiscalização não infirmam os procedentes argumentos já expostos, pelo que reitera o pedido de cancelamento da autuação.

A impugnação foi considerada tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, tendo sido julgado procedente em parte o lançamento. Foi afastada no julgamento de piso parte da autuação relativa aos valores recebidos pelos sócios a título de distribuição de lucros, sendo excluídas as competências 06/2001 a 03/2003, que contêm, exclusivamente, penalidades correspondentes a tal fato. Também foi procedida a pequena correção no valor da multa relativa à competência 10/2003, que foi reduzida em R\$ 292,08, sendo exarada a seguinte ementa:

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. INEXATIDÃO. DADOS RELACIONADOS À CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Constitui infração apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL. EMPRESA. ÚNICA ENTIDADE CONTRIBUINTE.

Para fins da contribuição previdenciária, a empresa deve ser considerada uma única entidade contribuinte, independente de quantos estabelecimentos possuir. Tratamentos tributários diferenciados devem ter expressa previsão em lei.

DESCARACTERIZAÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. ATIVIDADE COMERCIAL.

Não se enquadra na categoria de "produtor rural pessoa jurídica", para fins da contribuição previdenciária, a empresa que, além da atividade rural, também exerce atividade comercial.

DESCARACTERIZAÇÃO DE SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. INOCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO.

Reconhecendo-se que a autuação, relativa a falhas nas GFIP relacionadas aos fatos geradores da contribuição previdenciária, abrange pagamentos desprovidos de natureza de salário-de-contribuição, cabe excluir esses valores da multa aplicada, por inocorrência da infração.

Lançamento Procedente em Parte

Foi interposto recurso voluntário (e.fls. 203/221), onde a autuada inicia apresentando histórico dos fatos e, assinalando ponto a ponto os fundamentos da decisão de piso, ratifica todos os argumentos de defesa consignados na peça impugnatória, relativamente à parte mantida da autuação.

Volta assim a defender a improcedência da autuação, por entender correto seu enquadramento do estabelecimento matriz como produtor rural pessoa jurídica, conforme declarado em GFIP. Afirma desenvolver a atividade de processamento e comercialização de frutas, em especial a maçã, e somente adquirir pequena parcela de maçãs, por intermédio de estabelecimento filial localizado em Contagem/MG, para atender demanda de mercado não suprida pela sua produção própria. Assim, realiza a produção de maçãs e comercialização dos seus próprios frutos no estabelecimento matriz, localizado em Fraiburgo/SC, enquadrando-se como produtor rural, conforme entende previsto na legislação, sendo totalmente indevido o desenquadramento de tal condição de seu estabelecimento matriz. Dessa forma, em relação aos trabalhadores do estabelecimento em questão (matriz), vem recolhendo contribuições previdenciárias sobre a comercialização de sua produção rural sob o código FPAS 604 (Produtor Rural), tudo de acordo com sua interpretação das normas atinentes à matéria. Acresce que não há como se reconhecer como atividade autônoma, conforme previsto no art. 240, inc. XXII, c/c art. 241, II, da então vigente Instrução Normativa SRP nº 03, de 2005, a aquisição e venda de maçãs por ela praticada, por se tratar de aquisição de apenas uma pequena parcela, destinada a atender a demanda de mercado não suprida pela sua produção própria. Aduz ainda que, ademais seria improcedente o entendimento da fiscalização de que seria obrigatório o enquadramento único no FPAS em relação a toda a empresa e não em relação a cada um de seus estabelecimentos, como vem procedendo a recorrente. Ao contrário, advoga que para cada estabelecimento deve-se proceder ao respectivo enquadramento no código do FPAS, ou seja, os estabelecimentos devem ser analisados individualmente, de acordo com a sua atividade básica, ou, nos dizeres da administração, de acordo com a atividade econômica exercida, conforme leitura que faz do art. 137, § 2º da mesma IIN SRP nº 03, de 2005 e art. 581, § 1º da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT (Decreto-Lei nº 5.452, de 1943). Assim, segundo entendimento da recorrente, a IN SRP nº 03/2005, combinada com a CLT, determinaria que a empresa que realize diversas atividades econômicas, sem que nenhuma seja dominante, o enquadramento na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, seria efetuado em relação a cada uma das filiais. Conclui assim, como correta a informação por ela prestada em GFIP, quanto ao enquadramento do estabelecimento matriz no código FPAS 604, correspondente a produtor rural, não incorrendo em qualquer infração ao art. 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei nº 8.212, de 1991. Volta a alegar a inocorrência da infração apontada na autuação, tendo informado em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, que teriam sido devidamente recolhidas e que, a rigor, sua conduta não se enquadraria no tipo penal invocado como suporte da autuação, pois não teria ocorrido apresentação da GFIP "com dados não correspondentes aos fatos geradores". O que teria ocorrido, acorde entendimento da autuada, seria a apresentação da GFIP, em princípio, sem os dados que a fiscalização entendeu como necessários ao imediato controle dos recolhimentos das contribuições previdenciárias. Também reitera os argumentos de tratar-se de infração continuada, devendo ser aplicada pena única; que a multa imposta possui caráter confiscatório, sem observância de sua capacidade contributiva e econômica, o que seria vedado pela Constituição da República, de forma que: *“Quando muito, poderia a fiscalização exigir da contribuinte uma única multa, eis que para a seqüência de ações idênticas aplica-se a pena de um só delito, de forma continuada, caso, efetivamente, venha ser reconhecido que os valores exigidos pelo INSS por meio das NFLD's nos 37.032.583-4, 37.032.584-2 e o 37.004.035-0 integram o salário de contribuição.”* Devendo assim, ser aplicada à hipótese a disciplina do art.

71 do Código Penal Brasileiro (Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940), por se tratar de crime continuado, conforme jurisprudência que cita. Ratificados também os argumentos de violação aos limites constitucionais ao poder de tributar, com destaque para a vedação ao confisco, assim como, os atinentes ao suposto concurso formal de penas, invocando o art. 70, também do Código Penal: “*A pretensão do Instituto de exigir a cumulação de duas penas para uma só conduta, confiscando significativa parcela da riqueza do contribuinte, fere frontalmente o disposto no art. 70 do Código Penal.*” Ao final é requerido o cancelamento do Auto de Infração.

Após o prazo para apresentação de recurso, em expediente protocolizado em 12/02/2010 (e.fls. 236/239), foi requerido pela contribuinte a aplicação ao presente procedimento do princípio da penalidade mais benéfica, tendo em vista os novos valores de penalidades fixados pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Tendo em vista tratar-se de multa relativa a descumprimento de obrigação acessória, que, em tese, poderia estar vinculada a obrigação principal, por meio do Despacho de Saneamento de e.fls, 261/262, foram solicitadas informações relativas ao julgamento do processo de obrigação principal (NFLD), correspondente ao presente lançamento. Em atendimento a tal solicitação, foi elaborada, pela unidade fiscal preparadora de origem (Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joaçaba/SC), a “Informação Fiscal – IF” (e.fls. 269/273), onde destaco as seguintes informações:

Em cumprimento à solicitação às fls. 266 e 267, informo sobre a situação dos créditos tributários previdenciários lançados em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD, em 06/12/2006, a saber:

(...)

Relativamente aos lançamentos tributários previdenciários dessas NFLD, segue resumo do teor das apurações em cada uma:

(...)

3. NFLD nº 37.032.584-2 – Arquivado em 27/02/2020 – Arquivo Digital Órgãos Centrais – RFB - ME. PAF nº 35365.001038/2006-49 (MPS). BAIXADO POR D.N. – DECISÃO NOTIFICAÇÃO - NULIDADE – 07/11/2018. Esta NFLD tem vinculação direta ao AIOA DEBCAD nº 37.032.594-0, ora objeto desta diligência fiscal.

Levantamento denominado FPG, no FPAS 515, bases consideradas declaradas em GFIP (AIOA CFL. 68 – 06/2003 a 09/2006), apurações de cota patronal 20% sobre salários de contribuição, 15% sobre pagamentos a contribuintes individuais, 3,3% às Terceiras Entidades (havia convênio de 2,5% - FNDE – a partir de 04/2002 – 5,8% Terceiras Entidades – sem convênio), e, 3% SAT/RAT.

Período de 12/2001 a 09/2006.

Levantamento denominado RUR, no FPAS 744, bases consideradas declaradas em GFIP (AIOA CFL. 68 – 06/2003 a 09/2006) apurações de contribuição rural 2% aquisição de produção rural de pessoa física (subrogação), 0,10% ao Senar (a partir de 01/2002 – 0,20% Senar - Terceiras Entidades) e 0,10% SAT/RAT.

Período de 12/2001 a 09/2006.

NFLD e Relatório Fiscal seguem juntados a esta Informação Fiscal – IF.

Esta NFLD tem vinculação direta ao AIOA DEBCAD nº 37.032.594-0, ora objeto desta diligência fiscal.

(...)

6. **NFLD nº 37.004.035-0** – Arquivado em 04/04/2008 – Arquivo DRF Joaçaba. Caixa 00156/08-6. PAF nº 35365.001035/2006-13 (MPS). BAIXADO POR DECISÃO D.N. – DECISÃO NOTIFICAÇÃO - **IMPROCEDÊNCIA** – 06/09/2007. Esta NFLD tem vinculação direta ao AIOA DEBCAD nº 37.032.594-0, ora objeto desta diligência fiscal.

Levantamento denominado PRO, no FPAS 515, NÃO Declarado em GFIP (AIOA CFL. 68 – 06/2003 a 09/2006), apurações de cota patronal 20% sobre pagamentos (distribuição irregular de lucros antecipados) a contribuintes individuais. Período de 06/2001 a 03/2003.

NFLD e o relatório seguem juntados a esta Informação Fiscal – IF.

Esta NFLD tem vinculação direta ao AIOA DEBCAD nº 37.032.594-0, ora objeto desta diligência fiscal.

Foram ainda anexadas aos autos cópias das notificações de lançamento e auto de infração citados na Informação Fiscal e, ultimadas as providências de saneamento, os autos retornaram a esta relatoria para continuidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância, por via postal, em 26/06/2008, conforme o Aviso de Recebimento de e.fl. 198. Tendo sido o recurso protocolizado em 28/07/2008 (segunda-feira), conforme carimbo apostado na página inicial (e.fl. 203), por servidor da Agência da Receita Federal do Brasil em Videira/SC, considera-se tempestivo.

No que tange aos demais pressupostos de admissibilidade, cumpre esclarecer que é vedado ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei ou inconstitucionalidade. O controle de legalidade efetivado por este Conselho, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Perquirindo se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis. Nesse sentido temos a Súmula nº 2, deste Conselho Administrativo, com o seguinte comando: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”* No mesmo diapasão o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1987, ao preceituar que: *“No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”*.

Afirma a autuada na peça recursal que a multa imposta teria caráter confiscatório e teria sido lançada sem observância de sua capacidade contributiva e econômica, o que seria vedado pela Constituição da República, além de violação aos limites constitucionais ao poder de tributar, com destaque para a vedação ao confisco. Considerando que o CARF não é competente para apreciação de constitucionalidade de leis e decretos, deixo de conhecer do recurso relativamente a tais alegações de inconstitucionalidades.

O que se discute nos presentes autos é a multa por descumprimento de obrigação acessória, devido à apresentação de GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias..

Originalmente foram apontadas duas infrações que implicariam em declarações inexatas na GFIP, quais sejam: a) pagamentos de valores aos sócios administradores a título de antecipações mensais de lucros, configurando retiradas de pró-labores de forma indireta; e b) erro de enquadramento de FPAS, pois se enquadrava erroneamente no FPAS 604 (produtor rural pessoa jurídica), apesar de concomitantemente exercer atividades comerciais, mediante compra e revenda de produtos rurais. Entretanto, no julgamento de piso, foi afastada a infração relativa aos pagamentos de valores aos sócios administradores a título de antecipações mensais de lucros, sendo excluído do crédito tributário lançado o valor da multa correspondente. Resta portanto em discussão, a infração decorrente do incorreto enquadramento no FPAS 604 (produtor rural pessoa jurídica).

Alega a recorrente em sua defesa a inocorrência da infração apontada na autuação, pois teria informado em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e que, a rigor, sua conduta não se enquadraria no tipo penal invocado como suporte da autuação, pois não teria ocorrido apresentação da GFIP "com dados não correspondentes aos fatos geradores". Afirma desenvolver em seu estabelecimento matriz a atividade de processamento e comercialização de frutas de sua produção, em especial a maçã, exatamente como declarado em GFIP. E somente adquiria pequena parcela de maçãs, por intermédio de estabelecimento filial, para atender demanda de mercado não suprida pela sua produção própria. Assim, realiza a produção de maçãs e comercialização dos seus próprios frutos no estabelecimento matriz, localizado em Fraiburgo/SC, enquadrando-se como produtor rural, conforme entende previsto na legislação, sendo totalmente indevido o desenquadramento de tal condição de tal estabelecimento. Dessa forma, em relação aos trabalhadores do estabelecimento em questão (matriz), vem recolhendo contribuições previdenciárias sobre a comercialização de sua produção rural sob o código FPAS 604 (Produtor Rural), tudo de acordo com o que entende correto à vista da legislação de regência das contribuições. Complementa ser improcedente o entendimento da fiscalização de que seria obrigatório o enquadramento único no FPAS em relação a toda a empresa e não em relação a cada um de seus estabelecimentos, como vem procedendo a recorrente. Alega que para cada estabelecimento deve proceder ao respectivo enquadramento no código do FPAS, ou seja, os estabelecimentos devem ser analisados individualmente, de acordo com a sua atividade básica, ou, nos dizeres da administração, de acordo com a atividade econômica exercida, conforme leitura que faz do art. 137, § 2º da então vigente IN SRP nº 03, de 2005 e art. 581, § 1º da CLT. Assim, tais normativos determinariam que a empresa que realize diversas atividades econômicas, sem que nenhuma fosse dominante, deveria efetuar o enquadramento no FPAS, em relação a cada um dos estabelecimentos, individualmente. Dessa forma, conclui ser correta a informação por ela prestada em GFIP, quanto ao enquadramento do estabelecimento matriz no código FPAS 604 (produtor rural), não incorrendo na infração apontada na autuação.

Entendo que tais argumentos de defesa foram clara e suficientemente refutados pela autoridade julgadora de piso, nos seguintes termos (e.fls. 188/192):

A empresa estava obrigada a declarar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social - GFIP, todos os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias. Assim prescreve a Lei 8.212/91:

(...)

Pela análise do Relatório Fiscal da Infração, de fls. 11/12, verifica-se que o contribuinte se declarava na GFIP como "produtor rural pessoa jurídica", informando o código FPAS 604. Porém, de acordo com as informações trazidas aos autos por ambas as partes, é incontroverso que a autuada, além de desempenhar a atividade rural (fruticultura) na matriz, em Fraiburgo/SC, também compra produtos rurais de pessoas físicas e exerce a atividade de comércio na filial situada em Contagem/MG, onde vende esses produtos.

Assim, para efeito da contribuição previdenciária instituída pela Lei nº 8.870/94, a empresa em questão não poderia se enquadrar na categoria de "produtor rural pessoa jurídica", como o fez, pois, além da atividade rural, também desenvolve atividade comercial. Portanto, ao declarar na GFIP o FPAS 604, acabou ocasionando erro na apuração da contribuição previdenciária devida, pois esse código calcula a contribuição da parte da empresa sobre a receita da comercialização da produção, quando, na realidade, a impugnante deve contribuir sobre o montante da folha de pagamento dos segurados que lhe prestaram serviços. Dessa forma, em razão do descumprimento da obrigação acessória, foi correta a atitude da autoridade fiscal ao lavrar a presente autuação.

O sujeito passivo, por sua vez, argumenta que a autuação não é devida, pois, entende ser detentor da condição de produtor rural pessoa jurídica, já contribuindo à Seguridade Social com base no valor de venda da produção rural na matriz; e que cada estabelecimento da empresa deve contribuir de acordo com a atividade realizada, sendo que a filial de Contagem/MG, que exerce a atividade de comércio, contribui sobre a folha de pagamento.

Entretanto, em relação à contribuição devida à Previdência Social, não há como dar razão ao impugnante nesse aspecto, pois a regra no direito previdenciário e tributário é no sentido de se dar tratamento único para o contribuinte, independente de quantos estabelecimentos possuir. Tratamentos tributários diferenciados por estabelecimento necessitam de expressa previsão legal, como ocorreu a partir de 11/2001, com a eficácia da Lei nº 10.256/01, que incluiu o §5º no art. 25 da Lei nº 8.870/94, criando a única possibilidade para aplicação de regime tributário misto aos produtores rurais pessoas jurídicas que, além da atividade rural, prestam serviços a terceiros. Nesse caso, somente em relação às operações relativas à prestação de serviço, a contribuição incide sobre a folha, permanecendo a incidência sobre a receita da comercialização da produção para as demais atividades rurais.

Porém, essa exceção criada pela Lei nº 10.256/01 não abrange a presente situação, visto que, neste caso, a outra atividade desenvolvida pela impugnante, além da rural, é, incontestavelmente, a de comércio e não a de prestação de serviço.

Ressalta-se ainda que o regime substitutivo implantado pela Lei nº 8.870/94 é dirigido às pessoas jurídicas que desenvolvem apenas a atividade rural, pois, exceto a mencionada condição trazida pela Lei nº 10.256/01, não há qualquer previsão em lei que permita a esses contribuintes se manterem no regime substitutivo, caso também realizem outras atividades, conforme transcrevemos a seguir:

*Art. 25 - A contribuição prevista no artigo 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, devida à seguridade social pelo **empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural**, passa a ser a seguinte:*

I - dois e meio por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção;

II - um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho. (.....)

*§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às **operações relativas à prestação de serviços a terceiros**, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. (Parágrafo incluído pela Lei nº 10.526/01) (grifei)*

Assim, na esteira da Lei nº 8.870/94, o Decreto nº 3.048/99, em seu art. 201, expressamente delimita a contribuição previdenciária, com base na receita bruta da venda da produção rural, às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente à atividade de produção rural, conforme transcrito a seguir:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

*IV - dois vírgula cinco por cento sobre o total da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, quando se tratar de pessoa jurídica que tenha como fim **apenas** a atividade de produção rural.*

(....)

*§22. A pessoa jurídica, exceto a agroindústria, que, além da atividade rural, explorar também **outra atividade econômica autônoma**, quer seja comercial, industrial ou de serviços, no mesmo ou em estabelecimento distinto, independentemente de qual seja a atividade preponderante, contribuirá de acordo com os incisos I, II e III do art. 201 e art. 202. (Incluído pelo Decreto nº 4.032, de 2001) (grifei)*

Quanto à alegação do contribuinte de que o enquadramento no código FPAS deve ser feito por estabelecimento, de acordo com a atividade econômica exercida, nos moldes do art. 146, § 2º, da IN INSS/DC nº 100/2003 e do art. 137, § 2º, da IN SRP nº 03/2005, combinado com o art. 581, § 1º, da Lei nº 5.542/1943 (CLT), temos a comentar que esses dispositivos da IN se referem tão-somente às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, também denominados "terceiros", e o da CLT, corresponde à contribuição sindical, como se vê abaixo:

IN INSS/DC nº 100/03:

Art. 146. As contribuições destinadas a outras entidades e fundos incidem sobre a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições devidas à Previdência Social, sendo devidas:

(....)

§ 1º As entidades e fundos para os quais o sujeito passivo deverá contribuir são definidas em função de sua atividade econômica e as respectivas alíquotas são identificadas mediante o enquadramento desta na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, prevista no Anexo II.

§ 2º O enquadramento na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, prevista no Anexo II, é efetuado pelo sujeito passivo de acordo com cada atividade econômica por ele exercida.

IN SRP 03/05:

Art. 137. As contribuições destinadas a outras entidades ou fundos incidem sobre a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições destinadas à Previdência Social, sendo devidas:

(....)

§1º As entidades e fundos para os quais o sujeito passivo deverá contribuir são definidas em função de sua atividade econômica e as respectivas alíquotas são identificadas mediante o enquadramento desta na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, prevista no Anexo III.

§2º O enquadramento na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, é efetuado pelo sujeito passivo de acordo com cada atividade econômica por ele exercida, ainda que desenvolva mais de uma atividade no mesmo estabelecimento, observados os §§ 1º e 2º do art. 581 da CLT.

CLT:

Art. 581. Para os fins do item III do artigo anterior, as empresas atribuirão parte do respectivo capital às suas sucursais, filiais ou agências, desde que localizadas fora da base territorial da entidade sindical representativa da atividade econômica do estabelecimento principal, na proporção das correspondentes operações econômicas, fazendo a devida comunicação às Delegacias Regionais do Trabalho, conforme localidade da sede da empresa, sucursais, filiais ou agências. (Redação dada pela Lei nº 6.386, de 9.12.1976)

§ 1º Quando a empresa realizar diversas atividades econômicas, sem que nenhuma delas seja preponderante, cada uma dessas atividades será incorporada à respectiva categoria econômica, sendo a contribuição sindical devida à entidade sindical representativa da mesma categoria, procedendo-se, em relação às correspondentes sucursais, agências ou filiais, na forma do presente artigo. (Redação dada pela Lei nº 6.386, de 9.12.1976)

§2º Entende-se por atividade preponderante a que caracterizar a unidade de produto, operação ou objetivo final, para cuja obtenção todas as demais atividades confluam, exclusivamente em regime de conexão funcional. (Redação dada pela Lei nº 6.386, de 9.12.1976).

Logo, esses artigos não se aplicam à contribuição devida à Previdência Social e não respaldam a pretensão da impugnante de continuar contribuindo sobre a folha de pagamento na filial e sobre a receita da produção na matriz.

Tais dispositivos se prestam para que as empresas façam seu enquadramento no código FPAS a fim de direcionarem corretamente as contribuições às outras entidades das quais são sujeitos passivos, nos termos da lei.

Nesse sentido, observa-se que o auditor, na Informação Fiscal de fls. 152/153, ao considerar a destinação das contribuições para as outras entidades e fundos, reconhece que o FPAS aplicável ao presente caso não é o 515, mas sim é o 787, que contempla tanto a contribuição previdenciária empresarial sobre a folha de pagamento, quanto a contribuição ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), que assiste aos trabalhadores do setor rural da empresa.

Entretanto, como ratificou a fiscalização na referida Informação Fiscal e como se demonstrou através da legislação relativa à contribuição previdenciária, não foi correta a declaração feita pelo contribuinte, nas GFIP, de que se enquadrava no FPAS 604. Inegável, portanto, a ocorrência de infração ao art. 32, IV e § 5o, da Lei nº 8.212/91, já transcrito anteriormente.

Acrescenta-se que no cálculo da presente multa o auditor cumpriu a legislação pertinente ao não computar os valores devidos às outras entidades e fundos, conforme descrito no item 5, do Relatório Fiscal da Infração, às fls. 11, razão pela qual, o reconhecimento da fiscalização de que a impugnante é contribuinte de entidades diferentes daquelas abrangidas pelo FPAS 515, em nada altera o valor da penalidade, não havendo motivo para se cancelar a autuação.

Ressalta-se ainda que o contribuinte, ao tomar ciência da Informação Fiscal de fls. 152/153, foi informado do FPAS correto (787) e teve reaberto o seu prazo legal de impugnação, podendo, assim, exercer seu direito à ampla defesa e contraditório.

Portanto, a autuação relativa ao erro no código FPAS, ocorridas nas competências 06/2003 a 09/2006, é procedente.

(...)

Em relação à afirmação da impugnante de que o fato da empresa não ter entregue a GFIP com os dados que a fiscalização julgou serem necessários, não se enquadra no tipo penal invocado na autuação, razão não lhe assiste. Nota-se que a constatação de que a empresa não se enquadra no FPAS 604 se deu com base na própria lei nº 8.870/94 e não em presunção do fisco.

Também é irrelevante se a empresa teve ou não a intenção de apresentar informações não correspondentes aos fatos geradores, pois mesmo na ausência de intenção no

descumprimento da lei tributária, não há como dispensar o contribuinte de sua responsabilidade sobre as infrações ocorridas, conforme rege o Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:

(...) (destaques do original)

Em atendimento ao Despacho de Saneamento de e.fls. 261/262 foi informado pela DRF/Joaçaba (unidade fiscal preparadora), que o lançamento das contribuições devidas pela contribuinte à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração (folhas de pagamentos) paga ou creditada aos segurados foi efetivado pela NFLD nº 37.032.584-2, que foi cancelada por nulidade, sendo anexados os autos cópia do processo administrativo nº 35365.001038/2006-49, que se refere a tal notificação (e.fls. 385/610). A nulidade da NFLD nº 37.032.584-2 foi decidida em julgamento ocorrido na DRJ/Florianópolis e, em análise em grau de recurso, ratificada pela 2ª Turma Ordinária/3ª Câmara/2ª Seção de Julgamento deste Conselho, conforme o Acórdão nº 2302-003.373, de 10/09/2014 (e.fls. 507/515), devido a vício material por erro de enquadramento no FPAS no documento constitutivo do crédito tributário, conforme consta de sua ementa: “*É nulo, por vício material, o lançamento fiscal com erro de enquadramento FPAS no documento constitutivo do crédito tributário por meio de NFLD.*” Conforme consta do voto condutor do Acórdão proferido pela 2ª Turma Ordinária/3ª Câmara/2ª Seção, entendeu a autoridade julgadora de piso que o correto enquadramento da autuada seria no FPAS 787, e não no código FPAS 515, adotado pela fiscalização, justificando assim a nulidade da notificação. Importa destacar que, seja adotando um, ou outro código de FPAS, da mesma forma estaria incorreta a classificação declarada pela contribuinte em suas declarações, em nada alterando a infração praticada, ou o valor da penalidade.

Conforme especificado alhures, a autuada declarou em GFIP's seu enquadramento no código FPAS 604, que corresponde a pessoa jurídica que exerce exclusivamente atividade de produtor rural. Entretanto, encontra-se fartamente demonstrado nos autos, inclusive por afirmação da própria recorrente, que além da produção própria, também comercializava produtos (maçãs) adquiridos de outros produtores para revenda. Destarte, em que pese a declaração de nulidade da notificação correspondente à obrigação principal, persiste a infração praticada pela autuada, ao prestar declaração incorreta em GFIP, devendo ser mantida a presente autuação.

Quanto aos argumentos de tratar-se de infração continuada, que deveria estar sujeita a aplicação de pena única, e de que haveria concurso formal de penas, conforme previsto no Código Penal Brasileiro, mais uma vez me utilizo dos fundamentos da decisão de piso para contrapor tais teses.

(...)

Quanto ao fato do valor da multa ter sido aplicado em cada competência, primeiro, cabe comentar que o Código Penal Brasileiro não é apto a reger as imposições de multas no âmbito previdenciário, posto que tal matéria é tratada pela Lei nº 8.212/91, lei específica da Seguridade Social. E esta, em seu art. 32, IV, determina que o documento de informação dos fatos geradores da contribuição previdenciária é mensal. Assim, a obrigação estipulada pelo respectivo dispositivo deve ser cumprida todos os meses pelo sujeito passivo.

Já o § 5º, art. 32, da mesma lei, trata como infração, impondo a aplicação de penalidade, a apresentação do referido documento, de entrega mensal, com omissão de dados correspondentes aos fatos geradores. Dessa forma, pela simples leitura desses dispositivos, está claro que a multa a ser aplicada se refere a cada mês em que se deu a incorreção nas informações e, evidentemente, o limite previsto no citado dispositivo também é por competência, isto é, mensal. Corrobora esse entendimento a Instrução Normativa SRP nº 003/05, ao considerar que, para as infrações relativas às GFIP, cada competência é uma ocorrência, conforme segue:

Art. 640. O Auto de Infração - AI é o documento emitido privativamente por AFPS, no exercício de suas funções, durante o procedimento fiscal, e se destina a registrar a ocorrência de infração à legislação previdenciária por descumprimento de obrigação acessória e a constituir o respectivo crédito da Previdência Social relativo à penalidade pecuniária aplicada.

(.....)

Art. 647. Nas situações abaixo, cada competência em que seja constatado o descumprimento da obrigação, independentemente do número de documentos não entregues na competência, é considerada como uma ocorrência:

(.....)

II - GFIP ou GRFP não entregue na rede bancária, a partir da competência janeiro de 1999;

III - GFIP ou GRFP entregue com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais, (grifei)

(...)

(...)

O contribuinte também diz estar sendo duplamente penalizado pela mesma conduta, ou seja, com a exigência da multa pela suposta apresentação da GFIP com dados não correspondentes a todas as contribuições previdenciárias; e com a aplicação da multa, nas notificações lavradas, em face do não recolhimento desses mesmos valores, ferindo, assim, o art. 70 do Código Penal.

No entanto, na situação colocada pela empresa, observa-se a existência de dois atos, praticados pelo sujeito passivo, que se materializaram em fatos geradores distintos e conduziram à aplicação de multas de naturezas diferentes.

O primeiro ato praticado pelo contribuinte corresponde à apresentação da GFIP com erro no código de FPAS. Assim, caracterizou-se o descumprimento da obrigação acessória, ocasionando a aplicação da multa por infração aos dispositivos da lei, que é o objeto de discussão deste processo.

A segunda ação do impugnante se refere ao não pagamento da totalidade da contribuição previdenciária dentro do prazo legal. Tal fato fez com que o fisco constituísse o lançamento do débito através de notificações, sendo que, sobre o valor original devido, houve a incidência dos acréscimos legais, incluindo a multa de mora, em virtude do atraso no cumprimento da obrigação principal de recolher a contribuição devida.

Dessa forma, houve um descumprimento de obrigação acessória (de fazer algo) que gerou a aplicação da multa por infração aos dispositivos legais; como também, ocorreu um descumprimento de obrigação principal (de pagar o tributo), ocasionando a incidência da multa de mora, em virtude do atraso do pagamento. Portanto, conclui-se que não houve a incidência de dupla penalização pelo mesmo ato, pois as multas tiveram origem em diferentes ações praticadas pelo contribuinte.

(...) (destaques do original)

A autuada traz em seu recurso os mesmos argumentos da peça impugnatória, anuindo com os termos e fundamentos da decisão de piso acima reproduzidos e não tendo a recorrente apresentando novas razões que pudessem alterar o entendimento deste julgador, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, adoto tais fundamentos também como minhas razões de decidir.

Nos termos demonstrados, a autoridade fiscal lançadora apenas aplicou o que determina o dispositivo legal ensejador da penalidade, conforme descrito na “Fundamentação

Legal” do AI, uma vez que a multa decorre de expressa previsão legal, uma constatada a prática da infração capitulada no art. 32, inc. IV, da Lei nº 8.212, de 1991. c/art. 225, IV e §4º do Regulamento da Previdência Social. Sendo a atividade administrativa do lançamento vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, uma vez presente a hipótese caracterizadora de sua cobrança.

Finalmente, em expediente extemporâneo, é requerida a aplicação do princípio da retroatividade benigna, nos termos do art. 106, inciso II, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966). Por ser tratar de matéria de ordem pública, passível de conhecimento até mesmo de ofício, passo à análise de tal requerimento.

As normas relativas à cominação de penalidades decorrentes da não entrega de GFIP, ou de sua entrega contendo incorreções, foram alteradas pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, produto da conversão da MP nº 449, de 3 de dezembro de 2008. Tais alterações legislativas resultaram na aplicação de sanções que se mostraram, por vezes, mais benéficas ao infrator, comparadas com aquelas então derogadas. Assim, a referida Lei revogou o §4º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, fazendo introduzir no bojo desse mesmo diploma legal o art. 32A, com a seguinte redação:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

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

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

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

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

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

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

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

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

Portanto, não se trata de simples revogação da norma que tratava da penalidade, pois, em verdade, foram definidas novas penalidades em decorrência das mesmas infrações previstas na norma. À vista de tais modificações normativas, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) editou a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.027, de 22 de abril de 2010, que por meio de seu art. 4º, acresceu o art. 476A à IN RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que dispõe sobre: “normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições

sociais destinadas à previdência social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)”

Segundo o Inciso I do referido art. 476A (criado pela IN RFB nº 1.027, de 2010), no caso de lançamento de ofício atinente às contribuições previdenciárias, relativo a fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN, hipótese que se subsume ao presente lançamento.

Deve assim, ser aplicada a retroatividade benéfica prevista no CTN, cotejando-se, a regra vigente à época dos fatos geradores, art. 32, IV, e § 5º da Lei 8.212, de 1991 (redação da Lei 9.528, de 1997), com a atual redação do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, novel dispositivo incluído pela Lei 11.941, de 2009. Nesses termos, deve a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, cotejar o valor da multa aplicado com base na regra vigente à época dos fatos geradores, art. 32, IV, e § 5º da Lei 8.212, de 1991 (redação da Lei 9.528, de 1997), com o valor apurado com base na atual redação do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991 (incluído pela Lei 11.941, de 2009), devendo prevalecer o menor valor apurado (penalidade mais benéfica).

Baseado em todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, e na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, para se proceder ao recálculo da multa, com vistas a se aplicar a penalidade mais benéfica à recorrente, comparando-se o valor aplicado com base na regra vigente à época dos fatos geradores, com o valor da multa apurado com base na atual redação do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos