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

Processo nº	37307.001717/2007-19
Recurso nº	000.000 Voluntário
Acórdão nº	**2402-02.000 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de agosto de 2011
Matéria	GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente	TRANSPORTADORA UTINGA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2006

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

NULIDADE LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Se o Relatório Fiscal e as demais peças dos autos demonstram de forma clara e precisa a origem do lançamento, bem como os fundamentos legais, não há que se falar em nulidade, já que não ocorreu a falta de discriminação das alíquotas e acréscimos legais incidentes sobre os valores lançados.

CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. INOCORRÊNCIA.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

DOLO OU CULPA. ASPECTOS SUBJETIVOS. NÃO ANALISADOS.

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.

RELEVAÇÃO DA MULTA. REQUISITOS NÃO ATENDIDOS.

A multa pelo descumprimento de obrigação acessória somente poderá ser relevada se cumpridos os requisitos legais para o benefício, no caso, correção da falta dentro do prazo de defesa, o infrator ser primário e não haver nenhuma circunstância agravante.

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/20
11 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para adequação da multa ao artigo 32-A da Lei n° 8.212/91, caso mais benéfica.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente.

Ronaldo de Lima Macedo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Tiago Gomes de Carvalho Pinto.

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/20
11 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, para as competências 07/2004 a 12/2006.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 12/15) a empresa deixou de declarar, ou registrou a menor, em GFIP's os fatos geradores de contribuições previdenciárias referentes aos segurados empregados e contribuintes individuais (administradores) que lhe prestaram serviço.

Esse Relatório Fiscal informa que o cálculo da multa está demonstrado no Anexo I e II (fls. 14/16), no valor de R$353.413,81 (trezentos e cinqüenta e três mil quatrocentos e treze reais e oitenta e um centavos), com fundamento no art. 32, inciso IV e § 5°, da Lei 8.212/1991, combinado com o art. 284, inciso II, do Decreto 3.048/1999.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 28/04/2007 (fls. 01 e 18), mediante correspondência postal com Aviso de Recebimento - AR.

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 21/28) – acompanhada de anexos de fls. 29/438 –, alegando, em síntese, que:

1. é inverídica a informação da fiscalização de não ter entregue as guias GFIP em tempo, conforme se verifica dos documentos juntados, não podendo subsistir a infração e devendo ser cancelado o auto;

2. as tarifas recebidas pela atividade de transporte não são suficientes para arcar com todos os recolhimentos previdenciários e ainda porque na prestação de serviços públicos vige o princípio da continuidade dos serviços, não podendo aquele que contrata com a Administração invocar a exceção do contrato não cumprido, sendo necessário rever os pregos e tarifas para poder cumprir com os compromissos, devendo ser anulada a notificação em virtude da dificuldade financeira para adimplir a multa;

3. os tributos cobrados ferem a capacidade contributiva do defendente e tem efeito confiscatório, devendo ser aplicada a interpretação em favor do contribuinte, como prescreve o artigo 112, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), requerendo ao final o acatamento dos argumentos expendidos e a anulação da NFLD. Junta procuração e contrato social.

Em face dos documentos juntados, foi solicitada uma diligência fiscal, tendo a auditoria fiscal se manifestado às fls. 445/446, e registrou, em síntese, o seguinte:

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/20
11 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

> *"[...] Analisando as GFIPs juntadas, informo que as mesmas foram retransmitidas com dados não correspondentes a todos os fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, de segurados empregados e contribuintes individuais, que prestaram serviços à autuada, no período de 07/2004 a 12/2006, a saber:*
>
> *Segurados contribuintes individuais (administradores), no período de 07 a 12/2004 e 07 a 12/2005, deixou de inserir nas GFIPs valores a título de pró-labore, conforme lançados na contabilidade da empresa em contas de despesas, sob n°4.2.01.01.0001 e 4311.7.4.2.01.01.0001;*
>
> *Segurados empregados, que prestaram serviços no período de 07/2004 a 12/2006, constantes nas folhas de pagamento, deixando de inserir nas GFIPs o código "Outras Entidades", diminuindo o valor devido a Previdência Social em 5,8%, para todo o período do presente Auto.*
>
> *Portanto, face às incorreções retro, fica prejudicada a relevação ou atenuação da multa, tendo em vista que a empresa não corrigiu a falta em todas as competências abrangidas pelo presente Auto de Infração, conforme determina a Instrução Normativa 03 de 14/07/2005. [...]"*

Após ciência do teor da diligência, AR fl. 450, mediante o comunicado SECAT n° 458/2008 à fl. 449, o contribuinte apresentou complementação da impugnação, fls. 452/455, alegando em síntese: "*esclarece que, tendo em vista a reabertura do prazo de defesa e resultado da diligência fiscal, informou os dados exigidos pela fiscalização nas datas de 10 e 13 de junho de 2008, conforme documentos que junta, reiterando todos os argumentos da defesa inicial, requerendo a extinção da obrigação*". Juntou cópias guias GFIP às fls. 457/607.

Posteriormente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Campinas/SP – por meio do Acórdão nº 05-22.766 da 8ª Turma da DRJ/CPS (fls. 609/612 – Volume III) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

A Notificada apresentou recurso voluntário (fls. 618/623 – Volume IV), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Santo André/SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento (fls. 662 e 663).

É o relatório.

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 618 e 663) e não há óbice ao seu conhecimento.

O presente lançamento fiscal decorre do fato de que a Recorrente apresentou a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, para as competências 07/2004 a 12/2006.

Essas contribuições correspondentes a tais fatos geradores foram objeto das Notificações Fiscais de Lançamento de Débito (NFLD's) nºs 37.017.034-2 (processo nº 37307.001716/2007-74, parcela dos segurados) e 37.017.033-4 (processo nº 37307.001714/20007-85, parcela patronal), contêm o lançamento fiscal da obrigação tributária principal, e já foram devidamente julgadas no âmbito desta Corte Administrativa, por meio, respectivamente, dos acórdãos nºs 2402-01.999 e 2403-00.289. Com as decisões, os valores originários das contribuições sociais previdenciárias não sofreram alterações, sendo mantidos em sua totalidade os fatos geradores apurados dessas notificações (obrigação principal).

DAS PRELIMINARES:

A Recorrente alega que o lançamento fiscal seja declarado nulo, em razão da falta de discriminação das alíquotas aplicadas e de erro de fundamentação dos acréscimos legais incidentes sobre os valores lançados para a apuração da obrigação tributária principal.

Tal alegação não será acatada, pois os elementos probatórios que compõem os autos são suficientes para a perfeita compreensão das alíquotas aplicadas e não há erro na fundamentação nos acréscimos legais incidentes sobre os valores apurados, eis que o Relatório Fiscal, devidamente acompanhado de seus anexos, delineou de forma pontual a legislação e as alíquotas que foram aplicadas para a apuração dos valores decorrentes da obrigação tributária principal (NFLD 37.017.034-2, processo 37307.001716/2007-74).

Em outro giro, verifica-se ainda que o lançamento fiscal ora analisado atende aos pressupostos essenciais para sua lavratura, contendo de forma clara os elementos necessários para a sua configuração e caracterização. Com isso, não há que se falar em vícios no lançamento fiscal, eis que estão estabelecidos de forma transparente nos autos todos os seus requisitos legais, conforme preconizam o art. 142 do CTN, o art. 37 da Lei n.° 8.212/1991 e o art. 10 do Decreto n° 70.235/1972, tais como: local e data da lavratura; caracterização da ocorrência da situação fática da obrigação tributária (fato gerador); determinação da matéria tributável; montante da multa aplicada; identificação do sujeito passivo; determinação da exigência tributária e intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de 30 dias; disposição legal infringida e aplicação das penalidades cabíveis; dentre outros.

Assim, dispõem o art. 142 do CTN e o art. 37 da Lei n.° 8.212/1991:

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/20
11 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

> *Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*
>
> *Art. 37. Constatado o não-recolhimento total ou parcial das contribuições tratadas nesta Lei, não declaradas na forma do art. 32 desta Lei, a falta de pagamento de benefício reembolsado ou o descumprimento de obrigação acessória, será lavrado auto de infração ou notificação de lançamento.*

Nesse mesmo sentido dispõe o art. 10 do Decreto n° 70.235/1972:

> *Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:*
>
> *I - a qualificação do autuado;*
>
> *II - o local, a data e a hora da lavratura;*
>
> *III - a descrição do fato;*
>
> *IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*
>
> *V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;*
>
> *VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.*

O Relatório Fiscal (fls. 12/16 e 445/446) e seus anexos são suficientemente claros e relacionam os dispositivos legais aplicados ao lançamento fiscal ora analisado, bem como descriminam o fato gerador da obrigação tributária acessória. A fundamentação legal aplicada encontra-se no Auto de Infração (fl. 01). Esses documentos, somados entre si, permitem a completa verificação dos valores e cálculos utilizados na constituição do crédito tributário.

Com isso, ao contrário do que afirma a Recorrente, o lançamento fiscal foi lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam a matéria, tendo o agente fiscal demonstrado, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador pelo descumprimento da obrigação tributária acessória, fazendo constar nos relatórios que o compõem os fundamentos legais que amparam o procedimento adotado.

Não há que se falar em nulidade diante das regras estabelecidas pelo artigo 59 do Decreto n° 70.235/1972, *in verbis*:

> *Art. 59. São nulos:*
>
> *I - Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
>
> *II - Os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

Logo, essas alegações da Recorrente de nulidade do lançamento fiscal são genéricas, ineficientes e inócuas, não se permitindo configurar qualquer nulidade ou ilegalidade e não serão acatadas.

Ainda em sede de preliminar, a Recorrente alega que a multa aplicada seria confiscatória e inconstitucional, eis que ela teria caráter desproporcional e excessivo, afrontando o princípio da capacidade contributiva. Cumpre esclarecer que tal alegação não compete a este foro a discussão sobre a matéria, dado que a Administração Pública é compelida a aplicar a penalidade nos moldes fixados na legislação de regência, o que foi observado no caso ora analisado, não se configurando, assim, o alegado excesso de exação, porque o Fisco agiu no estrito cumprimento do dever legal.

Ademais, frise-se que a análise da alegação inconstitucionalidade de leis ou atos normativos seria incabível na esfera administrativa. Não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade, ou ilegalidade, vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei n° 8.212/1991 e demais disposições da legislação vigente aplicadas ao lançamento fiscal ora analisado.

Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, ou seja declarada suspensa pelo Senado Federal nos termos art. 52, X, da Constituição Federal, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

Nesse sentido, o Regimento Interno (RI) do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) veda aos membros de Turmas de julgamento afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, e o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da Súmula nº 2 (Portaria MF nº 383, publicada no DOU de 14/07/2010), transcrito a seguir:

> ***Súmula CARF nº 2****: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Registramos que a vedação constitucional quanto ao caráter confiscatório se dá em relação ao tributo e não à multa ora discutida pela recorrente, sendo esta última a apreciada no caso concreto. Nesse sentido preceitua o art. 150, IV, da Constituição Federal de 1988:

> *Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*
>
> *(...)*
>
> *IV - utilizar tributo com efeito de confisco;*

Por oportuno, cabe destacar que não se trata de multa moratória. A penalidade aplicada decorre da constatação de infração à legislação, em decorrência de descumprimento de obrigação acessória, que restou confirmado no feito.

Assim, a alegação da Recorrente no que se refere à aplicação do inc. II do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN) – que estipula a interpretação da lei tributária de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida – é impertinente para a relação jurídico-

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/20
11 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

tributária ora analisada, eis que não há qualquer dúvida de interpretação da multa aplicada em decorrência da inobservância da legislação tributária.

Logo, não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade vem sendo questionada, razão pela qual são aplicáveis as normas reguladas na Lei n° 8.212/1991 e demais disposições da legislação vigente aplicadas ao lançamento fiscal ora analisado.

DO MÉRITO:

Quanto à alegação de que inexiste a infração imputada pela auditoria fiscal, uma vez que a Recorrente teria cumprido a legislação de regência.

Tal alegação é infundada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória.

Verifica-se que a Recorrente não informou ao Fisco, por intermédio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias dos segurados empregados e contribuintes individuais que lhe prestaram serviços, devidamente delineados nas planilhas de fls. 14/15.

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, transcrito abaixo:

> ***Lei nº 8.212/1991***
>
> *Art. 32 - A empresa é também obrigada a:*
>
> *(...)*
>
> *IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.*
>
> *(...)*
>
> *§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n° 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

> ***Decreto n° 3.048/1999***:
>
> *Art.225. A empresa é também obrigada a:*
>
> *(...)*

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

> *IV - 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, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;*
>
> *§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.*
>
> *§ 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)*
>
> *§ 3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.*
>
> *§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.*

Nos termos do arcabouço jurídico-previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a Recorrente – ao não incluir na GFIP todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais, devidamente evidenciado nas folhas de pagamento da empresa, para as competências 07/2004 a 12/2006 – incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n° 8.212/1991, c/c o art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

Com relação ao pedido de relevação da penalidade aplicada, a autuada não atendeu a todos os 4 (quatro) requisitos previstos no artigo 291, § 1°, do Decreto nº 3.048/1999 – no caso em tela ao não proceder a correção das faltas dentro do prazo de impugnação –, apesar de ser primária (fl. 12), não ter incorrido em circunstância agravante (fls. 01/15) e com pedido no prazo da defesa (fls. 21/28). Esse artigo 291, § 1º, dispõe:

> *Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do*

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto n° 6.032, de 12/02/2007).

*§1º. **A multa será relevada se o infrator** formular pedido e **corrigir a falta**, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Alterado pelo Decreto nº 6.032, de 12/02/2007) (grifamos)*

Nesse sentido, foi o entendimento da decisão de primeira instância, nos seguintes termos:

"[...] Verificando o sistema GFIP WEB, constata-se que não houve correção integral da falta em cada competência, pois apesar de o contribuinte ter declarado o código de terceiros 3139, o que não havia feito nas cópias de GFIP apresentadas na defesa inicial, não declarou o total das remunerações dos contribuintes individuais, conforme se infere da base de cálculo discriminada no DAD referentes as NFLDs conexas a este auto.

Especificamente a base de cálculo (total de remunerações pagas) para contribuintes individuais é de R$ 5.000,00 (cinco mil reais), enquanto o valor declarado pelo contribuinte para as competências incluídas na lavratura foi de R$ 4.000 (quatro mil reais).

Para a correção integral da falta deve-se ainda considerar que para cada estabelecimento devem ser transmitidas GFIPs distintas, no caso para os estabelecimentos CNPJ n° 57.550.717/0001-24 e CNPJ n° 57.550.717/0002-05.

Dessa forma, no estabelecimento 0001/24, houve correção da falta para as competências 01/2005, 05/2005, e 02/2006, mas não houve correção das referidas competências de 2005 para o estabelecimento 0002-05.

Em relação a competência 02/2006, há de se observar que apesar de o contribuinte ter corrigido a falta informando a base de cálculo correta, ao transmitir nova GFIP em 11/08/2008, não informou o código de terceiros, o que invalida a correção anterior. (...)

Na competência jun/2005, a GFIP gerada em 13/06/08 foi substituída pela entregue em 24/07/08, não podendo ser considerada para correção da falta, sendo que dos valores informados nas GFIPs juntadas aos autos quando da reabertura do prazo para impugnação, não constam todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme se verifica do confronto com o total das bases de cálculo apresentadas na NFLD n° 37.017.033-4, levantamentos L1 e L2, e como pode ser verificado na planilha abaixo: [...]" (fls. 611/612, Acórdão nº 05-22.766 da 8ª Turma da DRJ/CPS)

Logo, não será acatada a alegação da Recorrente para aplicação da relevação da multa, eis que a ela estava obrigada a declarar mensalmente, por intermédio da GFIP, todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, nos termos do art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991.

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

É importante salientar que a infração ora analisada não depende da ocorrência de dolo ou culpa do contribuinte, ao contrário do que entende a Recorrente. Não cogitou o legislador sobre o elemento volitivo que a originou. A obrigação da empresa é apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) contendo os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, não cabendo ao Fisco analisar os motivos subjetivos da sua apresentação incompleta. Vale mencionar que o art. 136 do CTN, ao eleger como regra a responsabilidade objetiva, isenta a autoridade fiscal de buscar as provas da intenção do infrator, conforme transcrito abaixo:

> *Art. 136. 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. (g.n.)*

Logo, não procede a alegação da Recorrente de que as tarifas recebidas pela atividade de transporte não são suficientes para arcar com todos os recolhimentos previdenciários e ainda porque na prestação de serviços públicos vige o princípio da continuidade dos serviços, eis que ela apresentou ao Fisco as Guias de Recolhimentos do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's) sem todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias dos segurados empregados e contribuintes individuais, para as competências 07/2004 a 12/2006.

Ainda dentro do aspecto meritório e em observância aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da autotutela administrativa, presentes no processo administrativo tributário, frisamos que os valores da multa aplicados foram fundamentados na redação do art. 32, inciso IV e §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997. Entretanto, este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto nos arts. 32-A e 35-A, ambos da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP's, a qual deve ser aplicada ao presente lançamento ora analisado, tudo em consonância com o previsto pelo art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei nº 11.941/2009.

Para tanto, inseriu o art. 32-A na Lei nº 8.212/1991, o qual dispõe o seguinte:

> *Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*
>
> *I – de R$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*
>
> *II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por*

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/20
11 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º. Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º. Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º. A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/1991.

Considerando o grau de retroatividade média da norma previsto no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II. tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

*c) **quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.***

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte, se a multa aplicada à época ou a calculada de acordo com o art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/1991.

Esclarecemos que não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, eis que este remete para a aplicação do art. 44 da Lei n° 9.430/1996, que trata

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/20
11 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais, vejo que as sua regras estão em outro sentido. As multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago.

Assim, há diferença entre as regras estabelecidas pelos artigos 32-A e 35-A, ambos da Lei nº 8.212/1991. Quanto à GFIP não há vinculação com o pagamento. Ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas, estará o contribuinte sujeito à multa do artigo 32-A da Lei n° 8.212/1991.

O art. 44 da Lei nº 9.430/1996 dispõe o seguinte:

> *Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*
>
> *I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*
>
> *II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

A regra do artigo acima mencionado tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no art. 32-A da Lei n° 8.212/1991, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o Fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal, que é: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Por essas razões é que não vejo como se aplicarem as regras do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. E no que tange à "falta de declaração e nos de declaração inexata", parte também do dispositivo, além das razões já expostas, deve-se observar o Princípio da Especificidade – a norma especial prevalece sobre a geral: o art. 32-A da Lei n° 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no art. 44 da Lei n° 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não se aplica o art. 43 da mesma lei:

> *Art.43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/20
11 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda

> *Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Em síntese, para aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas apenas as regras do art. 32-A da Lei n° 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria. É irrelevante para tanto se houve ou não pagamento/recolhimento e, no caso que tenha sido lavrado Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP), qual tenha sido o valor nele lançado.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de CONHECER do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para que a multa seja recalculada, se mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.

Autenticado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 01/09/2011 por RONALDO DE LIMA MACEDO, Assinado digitalmente em 12/09/2011 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Emitido em 12/09/2011 pelo Ministério da Fazenda