



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

**Processo n°** 10166.721263/2009-63  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-006.044 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de outubro de 2017  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** INSTITUTO CIENTIFICO DE ENSINO SUPERIOR E PESQUISA -  
ICESP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.  
CFL 69. DECADÊNCIA SUJEITA AO REGIME DO ART. 173, I, DO  
CTN.

A multa por descumprimento da obrigação acessória de preencher as GFIPs com os dados não relacionados com os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme dever estabelecido no art. 32, inciso IV e § 6º, da Lei nº 8.212/91, submete-se a lançamento de ofício, sendo-lhe aplicável o regime decadencial do art. 173, I do CTN.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE CUMULAÇÃO DE PENALIDADES.

Tendo por pressupostos fatos e fundamentação jurídica distintos, não há falar em cumulação de penalidades na coexistência de infrações relativas a obrigação principal e acessórias.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. COTEJO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO. SUBSISTÊNCIA PARCIAL DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Em decorrência das alterações promovidas pela MP nº 449/08, quanto às modificações dos artigos 32 e 35 da Lei 8.212/91, o Fisco efetuou o devido cotejo entre a soma das multas aplicadas quando do lançamento, e a penalidade prevista no art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, de modo a aplicar a multa mais benéfica ao contribuinte.

Restando reconhecida a decadência parcial da obrigação principal, deve ser, para os períodos atingidos, aplicado o inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 para o cálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso, para fins de que a multa, nos períodos em que a obrigação principal tenha sido atingida pela decadência, esteja limitada ao valor resultante da aplicação do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ronnie Soares Anderson, João Victor Ribeiro Aldinucci, Luis Henrique Dias Lima, Theodoro Vicente Agostinho, Maurício Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza e Fernanda Melo Leal.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília (DF) - DRJ/BSB, que julgou procedente auto de infração de obrigação acessória nº 37.225.427-6 (fls. 2/25), visto que o autuado nas competências 01/2004 a 12/2004, apresentou as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme previsto no art. 32, inciso IV, § 6º, da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 225, inciso IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

A instância recorrida assim descreveu os termos da aplicação da multa (fl. 1365):

No Relatório da Aplicação da Multa, de fls. 14/18 consta que foi aplicada a multa no valor de R\$ 2.259,64, calculada na forma prevista no art. 284, inciso III, e art. 373, do RPS – Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99), cujo valor foi atualizado pela Portaria MPS/MF nº 48, publicada em 13/02/2009, e art. 32, parágrafo 6º, da Lei nº 8.212/91, correspondente a 5% (cinco por cento) do valor mínimo, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos na tabela do art. 32, §4º da Lei nº 8.212/91 (em função do número de segurados).

A multa foi apurada por competência, somando-se o número de campos com erro em cada competência e seu valor total foi o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

Para fins de aplicação da multa foi verificado, em decorrência das alterações trazidas pela Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008, posteriormente convertida na Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, qual seria a multa mais benéfica a ser aplicada, em atendimento ao disposto no artigo 106, II, “c”, do CTN.

Esclarece, ainda, o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa que a multa mais benéfica para o contribuinte foi a legislação à época do fato gerador, art. 32, parágrafo 6º, da Lei n. 8.212/91, o que resultou na aplicação do Auto de Infração no valor de R\$ 2.259,64.

Apesar de impugnada, a exigência foi mantida no julgamento de primeiro grau (fls. 1363/1370), o que deu ensejo à interposição de recurso voluntário em 12/8/2010 (fls. 1374/1393), no qual foram reiterados os argumentos da impugnação, a saber:

- o presente crédito deve ser extinto, em razão da decadência/prescrição, conforme determinação da Súmula Vinculante n. 08 do Supremo Tribunal Federal;

- o § 6º, do art. 32, da Lei n. 8.212/91, foi revogado, não podendo ser aplicado ao caso em tela;

- o código de Terceiros 0098 foi informado corretamente;

- caso houvesse qualquer tipo de erro no preenchimento das GFIP, não há que se falar em aplicação de outra penalidade por diversos supostos erros de preenchimento, sob pena de *bis in idem*;

- após a revogação dos dispositivos insertos no artigo 32 da Lei n. 8.212/91, resta totalmente descabida a cobrança de multa por cada item do preenchimento;

- a multa aplicada no presente auto foi fixada em premissa errônea e excessiva, não respeitando o previsto no art. 32-A da Lei n. 8.212/91.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ronnie Soares Anderson, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Quanto à alegação de decadência ("prescrição"), impende observar não prosperar no caso a alegação de observância à Súmula Vinculante STF nº 8, visto que a multa em comento é apurada, necessariamente, mediante procedimento de ofício, em nada se confundindo com tributo sujeito a lançamento por homologação. Dessa feita, submete-se ao prazo de cinco anos contados nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

Nesse compasso, verificado que o contribuinte foi cientificado dos termos do lançamento em 28/5/2009, não há falar em decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário, pois os fatos que embasaram a multa aplicada referem-se a períodos compreendidos entre janeiro e dezembro de 2004.

Por seu turno, o argumento de que o § 6º do art. 32 da Lei de Custeio foi revogado não merece guarida, pois tal evento deu-se em 2008, posteriormente aos fatos gerados focados, atinentes ao ano-calendário 2004. À época dos fatos geradores, então, estava plenamente vigente tal dispositivo, que regra, relativamente à GFIP, que "a apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa de cinco por cento do valor mínimo previsto no art. 92, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitadas aos valores previstos no § 4º".

Quanto à suposta informação correta do código de terceiros, tenho como bem postas as considerações da DRJ/BSB, as quais, com a devida vênia, passam a integrar a presente fundamentação:

O impugnante alega em sua defesa que o Código de Terceiros 0098 utilizado em GFIP está correto, porém cabe esclarecer que para o FPAS 574 o citado código é utilizado para estabelecimentos de ensino que possuam convênio com o salário-educação.

Então, caberia ao impugnante juntar aos autos os documentos que demonstravam a existência do referido convênio, pois a parte que apenas alega, mas não produz prova, ou pelo menos indícios convincentes, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar. Portanto, conclui-se que o código de Terceiros 0098 utilizado em GFIP estava incorreto.

Cumpre referir, por outra via, que não há falar em incompatibilidade de penalidades, como alude o contribuinte. Na realidade, foi efetuada aferição indireta contribuições previdenciárias devidas quando da lavratura do lançamento das obrigações principais, aferição essa que se constitui em método de apuração das obrigações principais previsto no art. 33, § 3º da Lei nº 8.212/91, quando da ocorrência das situações ali discriminadas, e que não tem fito punitivo.

A par disso, foram lavrados diversos autos de infração de multas por descumprimento de obrigação acessória, a qual, a teor do que disciplina o art. 113, § 2º, do CTN, decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela prevista, no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. No caso, tinha-se como necessário o atendimento ao dever de preencher as GFIPs com as devidas informações em relação aos dados não relacionados os fatos geradores de contribuições previdenciárias, o que não se verificou. Cada uma das infrações, principal e acessórias, destaque-se, possui embasamento legal próprio, correspondendo a fatos diferentes previstos nas respectivas hipóteses de incidência, sendo descabido, daí, cogitar de *bis in idem*. Observe-se, ademais, que a infração em comento não se confunde com a veiculada no DEBCAD nº 37.225.426-8, pois o que motivou essa outra autuação foi a empresa fiscalizada ter apresentado as GFIP com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Por fim, no que diz respeito à multa aplicada, o contribuinte requer seja aplicado o art. 32-A da Lei nº 8.212/91, relativo ao descumprimento de obrigação acessória de deixar de apresentar ou apresentar com incorreções/omissões a GFIP ("declaração de que trata o inciso IV do *caput* do art. 32"), o que se adequa, em tese, à situação de fato analisada. Sem embargo, note-se que o relatório fiscal às fls. 15/18 bem circunstanciou ter sido realizado comparativo para aferição da multa mais benéfica, do que resultou escoreta a aplicação da multa conforme prevista nos termos do art. 32, § 6º, da Lei nº 8.212/91, no montante de R\$ 2.259,64 - e não R\$ 6.361,73, estranhamente como alude o recorrente.

Não obstante, deve ser ponderado terem sido os autos de infração de obrigação principal (processos de nºs 10166.721252/2009-83, 10166.721254/2009-72, 10166.721255/2009-17 e 10166.721256/2009-61) objeto de reforma, por ter sido reconhecida a decadência do lançamento no que tange às competências janeiro a abril de 2004. Para esses períodos, não há sentido falar em comparativo, pois excluída a obrigação principal, cai conseqüentemente a multa de ofício associada. Então, deve ser cotejado o critério aplicado na autuação com o previsto no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, definindo-se qual o mais favorável ao sujeito passivo.

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, para fins de que a multa, nos períodos em que a obrigação principal tenha sido atingida pela decadência, esteja limitada ao valor resultante da aplicação do art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson