



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**

|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10314.727503/2015-31</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2302-004.646 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 6 de agosto de 2026                                  |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | GOODYEAR DO BRASIL PRODUTOS DE BORRACHA LTDA         |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

No âmbito da realização do ato administrativo de lançamento, não há nulidade quando a autoridade fiscal descreve de forma sucinta, mas objetiva, clara e suficiente, os motivos pelos quais tem cabimento a lavratura do Auto de Infração.

TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA. LANÇAMENTO TOTALIZADO NO ESTABELECIMENTO MATRIZ. INOCORRÊNCIA.

A totalização no estabelecimento matriz, constante do Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, não implica reconhecer que o lançamento tenha sido realizado no próprio estabelecimento matriz, notadamente quando pelo Demonstrativo de Apuração verifica-se a adoção, por cada estabelecimento, da respectiva base de cálculo. Nulidade não reconhecida.

TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. GUIA DE RECOLHIMENTO AO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL – GFIP. AUSÊNCIA DE RETIFICAÇÃO. RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA NÃO CONFIGURADA. CABIMENTO DA MULTA DE MORA.

No âmbito das contribuições sociais previdenciárias, a ausência de retificação pelo contribuinte quanto à Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, pelo fato de não haver a correção da infração, impede o reconhecimento da denúncia espontânea, notadamente em relação a recolhimentos intempestivos feitos sem a inclusão da multa de mora correspondente.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Nome do Presidente** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosimery Brandao Barbosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca (substituto[a] integral), Rosane Beatriz Jachimovski Danilevycz, Roberto Carvalho Veloso Filho, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Alfredo Jorge Madeira Rosa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca.

**RELATÓRIO**

Reproduzo trecho do Relatório da decisão de piso, que bem descreve o processo (e-fls. 2000/2027):

Trata-se de processo administrativo tributário relativo ao lançamento de contribuições sociais previdenciárias devidas pela empresa ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho (GILRAT), no período compreendido pelas competências 01/2011 a 12/2011, incluindo o décimo terceiro salário de 2011, no valor de R\$ 843.488,36.

O lançamento é fundamentado pelo Termo de Constatação Fiscal de fls. 1.548/1.553.

Trata-se de empresa enquadrada no CNAE 22.11-1/00 0 Fabricação de pneumáticos e de câmaras de ar.

O contribuinte é parte integrante da ação judicial nº 0004532-16.2009.403.6100 (nº antigo 2009.61.00.004532-2), em trâmite perante a 7ª Vara Federal da Justiça Federal de São Paulo.

A empresa apurou a contribuição devida ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa

e riscos ambientais do trabalho (GILRAT) no percentual de 2%, quando o correto para o CNAE 22.11-1/00 é 3%.

O contribuinte, intimado a apresentar justificativa para a divergência de alíquota, informou que, após procedimento de auditoria interna, no ano de 2012, constatou o recolhimento a menor da contribuição em tela, promovendo o recolhimento espontâneo - principal devido + juros (nos termos do artigo 138 do Código Tributário Nacional), no valor total de R\$ 4.965.835,28 (quatro milhões, novecentos e sessenta e cinco mil, oitocentos e trinta e cinco reais e vinte e oito centavos), e procedendo o protocolo de Denúncia Espontânea na Receita Federal do Brasil.

Sustenta a fiscalização que:

Relativamente à alíquota correta a ser aplicada (3,0000 %) não foi apresentado nenhum contra argumento. É de se notar, inclusive, que o contribuinte reconhece que as contribuições foram recolhidas em valores inferiores aos devidos.

Por outro lado, análise das documentações apresentadas pelo contribuinte, em especial o demonstrativo intitulado “APURAÇÃO INSS PATRONAL - 2011” entregue em meio magnético pelo contribuinte em resposta à Intimação-26082015 (ciência em 28/08/2015), assim como as GFIP's entregues e os recolhimentos efetuados espontaneamente, demonstram que ainda assim restaram diferenças não recolhidas, decorrentes da utilização de alíquota RAT diferente da prevista (3,0000%, conforme já mencionada em “03.04”) e do não pagamento dos acréscimos legais, JUROS e MULTA DE MORA, devidos para quitação após a data de vencimento, e os quais estão previstos, no caso dos JUROS, na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, combinado com o art. 61 da Lei n. 9.430, de 27.12.96, com redação da MP n. 449, de 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009, e da MULTA DE MORA no art. 35 da lei 8.212/91 (alterado pelo art. 26 da Lei nº 11.941/2009) c/c art. 61 da Lei 9.430/96.

Junta anexos ao TCF onde demonstra as divergências apuradas.

O contribuinte apresentou impugnação e os autos foram encaminhados à DRJ.

O julgamento foi convertido em diligência pela Resolução n. 108-001.288, para verificação das ponderações formuladas, especialmente quanto à ocorrência da denúncia espontânea e ao cálculo efetuado. Sobreveio o Relatório de diligências às e-fls. 1970/1977, concluindo pela manutenção integral dos valores exigidos.

Posteriormente, os membros da 32ª TURMA/DRJ08, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação.

Cientificada do acórdão, a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo, repisando os argumentos contidos em sua impugnação (e-fls. 2087e seguintes), em breve síntese:

- a) Preliminarmente, alega a nulidade absoluta da autuação por ausência de descrição clara e precisa dos fatos geradores e da motivação do lançamento.

A Recorrente sustenta que o auto de infração viola o art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto n. 70.235/72, pois a Fiscalização teria se limitado a afirmar, de forma genérica, que, embora a empresa tivesse efetuado em 2012 o pagamento espontâneo das diferenças de SAT relativas ao ano de 2011, ainda teriam restado “diferenças não recolhidas”, sem esclarecer adequadamente a origem, a composição e o fundamento jurídico dessas diferenças. Afirma que a Fiscalização não enfrentou a denúncia espontânea, tampouco indicou, no lançamento, que a exigência decorreria da suposta ausência de recolhimento integral de multa de mora, de juros ou da alegada falta de apresentação correta de GFIPs retificadoras. Segundo a Recorrente, tal motivação somente teria surgido após a conversão do julgamento em diligência, ocasião em que também se passou a justificar o cálculo pela chamada “imputação proporcional”, com base no art. 163 do CTN e na Nota COSIT n. 106/2004, critério que não constava do auto de infração. Defende, assim, que a ausência de descrição precisa dos fatos, da motivação jurídica e do critério de cálculo prejudicou o contraditório e a ampla defesa, configurando vício material insanável do lançamento;

- b) Ainda, alega a nulidade da autuação por deficiência do discriminativo de débito. A Recorrente afirma que os Anexos 1, 2 e 3 indicam supostas diferenças devidas por estabelecimento e por mês, mas que tais valores não se refletiriam no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, no qual tudo teria sido somado e atribuído ao CNPJ final 0001. Sustenta que não houve divisão do total, da multa e dos juros por estabelecimento, nem totalização individualizada para cada unidade, o que seria contraditório com os próprios anexos do lançamento. Para a Recorrente, essa unificação no estabelecimento matriz prejudicou o direito de defesa, pois impôs ao contribuinte o ônus de extrair valores de extensos anexos para tentar compreender e conferir a exigência. Por essa razão, afirma haver ofensa ao art. 142 do CTN, ao contraditório, à ampla defesa e ao devido processo legal;
- c) No mérito, alega a impossibilidade de exigência de multa de mora diante da configuração da denúncia espontânea. A Recorrente sustenta que, em 2012, antes de qualquer procedimento fiscal, identificou o equívoco no recolhimento do SAT/GILRAT à alíquota de 2%, quando aplicável a alíquota de 3%, e promoveu o pagamento das diferenças de principal acrescidas dos juros SELIC, além de apresentar petição à Receita Federal informando o ocorrido, com tabela dos valores e comprovantes de recolhimento. Invoca o art. 138 do CTN para defender que a denúncia espontânea exclui a multa, inclusive a multa de mora, entendimento que afirma estar consolidado no STJ, no Ato Declaratório PGFN nº 04/2011 e no Parecer PGFN n. 2.113/2011. Sustenta, ainda, que o caso se enquadra no REsp n; 1.149.022/SP, julgado

sob o rito dos repetitivos, pois teria inicialmente declarado e recolhido o SAT à alíquota de 2% e, posteriormente, antes da fiscalização, quitado a diferença decorrente da alíquota de 3% com juros. Por fim, invoca o art. 19, §§ 4º e 5º, da Lei n. 10.522/2002, para afirmar que o entendimento consolidado pelo STJ e reconhecido pela PGFN impediria a constituição do crédito relativo à multa de mora, razão pela qual requer a anulação integral da autuação ou o afastamento da multa exigida.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Conforme relatado, a controvérsia envolve lançamento de contribuições sociais previdenciárias relativas ao GILRAT, referente às competências de 01/2011 a 12/2011, incluindo o décimo terceiro salário, em razão da apuração da contribuição pela Recorrente à alíquota de 2%, quando, segundo a Fiscalização, seria aplicável a alíquota de 3% em razão de seu enquadramento no CNAE 22.11-1/00.

A Recorrente não controverte, propriamente, a alíquota aplicável. Sustenta, em síntese, a nulidade do lançamento por ausência de descrição clara dos fatos e por deficiência do discriminativo de débito e, no mérito, defende a impossibilidade de exigência de multa de mora, ao argumento de que teria regularizado espontaneamente a infração antes do início da ação fiscal.

Passo à análise.

## 1 PRELIMINARES

A Recorrente sustenta, inicialmente, que o lançamento seria nulo por ausência de descrição clara e precisa dos fatos geradores e da motivação da exigência, ao argumento de que a Fiscalização teria se limitado a afirmar que, embora realizados recolhimentos espontâneos em 2012, ainda remanesceriam diferenças não recolhidas.

Não obstante, não lhe assiste razão.

Da leitura do Termo de Constatação Fiscal, verifica-se que a Fiscalização indicou os elementos necessários à compreensão da exigência: a Recorrente estava enquadrada no CNAE 22.11-1/00, sujeito à alíquota de 3% para fins de GILRAT; contudo, declarou e recolheu a contribuição com utilização da alíquota de 2%; posteriormente, apresentou recolhimentos espontâneos; e, após análise das GFIPs entregues, das GPSs pagas e do demonstrativo

“APURAÇÃO INSS PATRONAL - 2011”, concluiu-se que ainda remanesciam valores não recolhidos, inclusive em razão do não pagamento integral dos acréscimos legais.

A descrição feita pela Fiscalização, embora sucinta, permitiu identificar a matéria tributável, o período autuado, a alíquota reputada correta, a alíquota utilizada pela Recorrente, os recolhimentos posteriormente efetuados e a razão pela qual se entendeu remanescente o crédito tributário.

Não se exige que o auto de infração antecipe, de forma exaustiva, todos os fundamentos que poderão ser desenvolvidos no curso do contencioso, mas que contenha elementos suficientes para permitir ao sujeito passivo compreender a exigência e exercer sua defesa. No caso, a própria impugnação e o recurso voluntário demonstram que a Recorrente compreendeu a controvérsia, tendo se defendido especificamente quanto à denúncia espontânea, à multa de mora, à apropriação dos pagamentos e à alegada deficiência dos demonstrativos.

Também não procede a alegação de que a motivação teria sido criada apenas em sede de diligência. A diligência determinada pela DRJ teve por finalidade esclarecer os pontos controvertidos, especialmente quanto à ocorrência de retificações, à denúncia espontânea e à metodologia de apropriação dos pagamentos. Não houve inovação do lançamento, mas apenas aprofundamento e esclarecimento de elementos já relacionados à exigência originalmente formalizada.

Quanto à alegação de ausência de menção expressa à imputação proporcional no lançamento, entendo que ela tampouco conduz à nulidade. O fundamento da autuação consistiu na existência de diferenças remanescentes decorrentes da utilização de alíquota inferior à devida e do não recolhimento integral dos acréscimos legais. A forma de apropriação dos pagamentos efetuados pela Recorrente foi objeto de esclarecimento em diligência, sem alteração do critério jurídico do lançamento ou da infração imputada.

Nesse sentido, relevante se faz o teor da Súmula CARF n. 228:

**SÚMULA CARF Nº 228**

Aprovada pelo Pleno da CSRF em sessão de 05/09/2025 – vigência em 16/09/2025

A imputação proporcional é o único método admitido pelo Código Tributário Nacional para determinação dos valores devidos em face de recolhimento ou compensação de débitos em atraso, quando não computada a integralidade dos acréscimos moratórios.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade por ausência de motivação ou descrição suficiente dos fatos.

A Recorrente também alega nulidade por deficiência do discriminativo de débito, sustentando que os Anexos 1, 2 e 3 indicariam valores por estabelecimento e competência, enquanto o Demonstrativo de Multa e Juros de Mora teria totalizado os valores no CNPJ da matriz.

Também neste ponto não há nulidade a reconhecer.

O Demonstrativo de Multa e Juros de Mora não tem por finalidade discriminar a base de cálculo por estabelecimento, mas demonstrar a incidência dos acréscimos legais sobre os valores apurados. A identificação da base de cálculo e dos valores lançados por estabelecimento consta do Demonstrativo de Apuração e dos anexos do Termo de Constatação Fiscal.

Assim, a totalização no CNPJ da matriz, para fins de demonstração dos acréscimos legais, não significa que o lançamento tenha sido realizado de forma centralizada, tampouco impede a compreensão da exigência. Conforme consignado pela decisão recorrida, os valores foram apurados por estabelecimento, estando os demonstrativos em harmonia com os anexos do Termo de Constatação.

Não demonstrado prejuízo concreto ao exercício do contraditório e da ampla defesa, rejeito também esta preliminar.

## 2 MÉRITO

No mérito, a Recorrente sustenta que teria ocorrido denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN, pois, antes do início de qualquer procedimento fiscal, identificou o recolhimento a menor do GILRAT, promoveu o pagamento das diferenças de principal acrescidas de juros SELIC e apresentou petição à Receita Federal informando o ocorrido.

Contudo, compreendo que, no caso concreto, não estão presentes os pressupostos para a aplicação do art. 138 do CTN.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça distingue a hipótese de tributo regularmente declarado e pago a destempo daquela em que há declaração parcial ou incorreta do débito, posteriormente retificada antes de qualquer procedimento fiscal, com pagamento concomitante da diferença e dos juros.

No primeiro caso, aplica-se a Súmula STJ n. 360, segundo a qual o benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo. No segundo, pode haver denúncia espontânea, desde que haja regularização integral da infração antes da ação fiscal.

No presente caso, a infração não se limita ao pagamento a menor. A Recorrente apresentou GFIPs com informação incorreta quanto à alíquota do GILRAT, declarando percentual inferior ao devido. Assim, para que se pudesse reconhecer a regularização espontânea integral, seria necessário que, antes do início do procedimento fiscal, a contribuinte tivesse corrigido validamente as declarações que continham a informação incorreta, além de recolher as diferenças de principal e juros.

A apresentação de petição administrativa à Receita Federal, ainda que acompanhada de memória de cálculo e comprovantes de recolhimento, não substitui a retificação válida da GFIP. A GFIP é o instrumento próprio de declaração das informações previdenciárias,

com reflexos na constituição do crédito e na alimentação dos sistemas da Previdência Social. Enquanto não retificada validamente, permanece hígida a informação anteriormente prestada pelo contribuinte.

A própria legislação então vigente atribuía relevância específica à GFIP. A empresa estava obrigada a informar mensalmente à RFB, em GFIP, os dados cadastrais, fatos geradores, bases de cálculo e valores devidos das contribuições sociais, considerando-se informado à RFB aquilo que consta da GFIP. Daí a importância de verificar se houve, ou não, retificação válida da declaração incorreta.

No caso, conforme apurado na decisão recorrida, a Recorrente não comprovou a retificação válida das GFIPs antes do início da ação fiscal. Em relação ao estabelecimento matriz, foram apresentadas GFIPs sob o código de recolhimento 650, o qual, pelo conceito de chave previsto no Manual da GFIP, não retifica as declarações anteriormente transmitidas sob o código 115. Além disso, tais declarações teriam sido apresentadas apenas em 2017, após a lavratura do auto de infração.

Quanto às GFIPs consideradas válidas em relação à matriz e às filiais abrangidas pelo lançamento, transmitidas antes da ciência do Termo de Início de Ação Fiscal e não substituídas validamente, permaneceu a informação da alíquota de 2%, e em alguns casos de 0%, em contrariedade ao Anexo IV do Regulamento da Previdência Social.

Dessa forma, ainda que a Recorrente tenha promovido recolhimentos antes do início da fiscalização, não houve regularização integral da infração. A petição protocolada perante a Receita Federal não tem o efeito de corrigir as GFIPs anteriormente transmitidas com alíquota incorreta, nem de substituir o procedimento declaratório próprio.

Também não socorre a Recorrente a invocação do REsp n. 1.149.022/SP. Ao contrário, o referido precedente reconhece a denúncia espontânea quando o contribuinte, após declaração parcial do débito, retifica a declaração antes de qualquer procedimento fiscal e quita concomitantemente a diferença. No caso dos autos, faltou justamente a comprovação da retificação válida das GFIPs antes da ação fiscal.

Pela mesma razão, não há contrariedade ao Ato Declaratório PGFN n. 04/2011, ao Parecer PGFN n. 2.113/2011 ou ao art. 19 da Lei nº 10.522/2002. Tais normas e manifestações dizem respeito aos efeitos da denúncia espontânea quando configurada, especialmente quanto ao afastamento da multa moratória. Aqui, entretanto, a questão antecedente é a ausência de configuração do próprio instituto, diante da falta de regularização integral da infração antes do início da ação fiscal.

Não configurada a denúncia espontânea, subsiste a exigência da multa de mora e dos acréscimos legais, nos termos da legislação aplicável.

Por fim, considerando a identidade dos argumentos, reproduzo os fundamentos trazidos pela DRJ no acórdão de piso, que bem explicam a controvérsia, e adoto como razões de decidir do presente voto (art. 114, § 12, do RICARF):

DA QUESTÃO DE MÉRITO.

Inicialmente, é importante destacar que mesmo o contribuinte não impugna o caráter indevido do seu procedimento em adotar uma alíquota inferior àquela prevista no Anexo IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, para fins de incidência do adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do índice de incidência da incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho - GILRAT.

A questão que se coloca é saber se houve ou não a ocorrência do instituto da denúncia espontânea e se, tendo ocorrido este instituto, isto afastaria a incidência da multa de mora prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430/96.

Analiso.

Primeiramente, é preciso destacar fatos relevantes. DOCUMENTO VALIDADO O primeiro deles está no fato relativo à Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP. O contribuinte apresentou, originariamente, a referida declaração com informação incorreta da alíquota do adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do índice de incidência da incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho - GILRAT. Confira se a relação de declarações válidas apresentadas pelo contribuinte, relacionadas pela fiscalização no Anexo 1, fl. 1.978, juntada como arquivo não-paginável

|                                                                             |    |         |
|-----------------------------------------------------------------------------|----|---------|
| HASH                                                                        | DO | ARQUIVO |
| VINCULADO:326A329ADA975460AB2A5FF6E62498EA8C29E0322B4AF235496A790047A28B46: |    |         |

(...)

Estas Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP foram transmitidas antes da ciência do contribuinte quanto ao Termo de Início de Ação Fiscal, ocorrida em 17/04/2014.

Nos termos do item 7 e subitens 7.1 e 7.2 do Manual da Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880, de 16/10/2008, considera-se Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP válida a última exportada em relação ao conceito de “chave”: “Para a Previdência, em regra, é considerada válida apenas uma GFIP/SEFIP para cada chave, transmitida pelo empregador/contribuinte.”

Outrossim, à época da ocorrência dos fatos geradores, assim dispunha a Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

Art. 47. A empresa e o equiparado, sem prejuízo do cumprimento de outras obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, estão obrigados a: ... omissis ...

VIII - informar mensalmente, à RFB e ao Conselho Curador do FGTS, em GFIP emitida por estabelecimento da empresa, com informações distintas por tomador de serviço e por obra de construção civil, os dados cadastrais, os fatos geradores, a base de cálculo e os valores devidos das contribuições sociais e outras informações de interesse da RFB e do INSS ou do Conselho Curador do FGTS, na forma estabelecida no Manual da GFIP;

... omissis ...

§ 11. Para o fim do inciso VIII do caput, considera-se informado à RFB quando da entrega da GFIP, conforme definição contida no Manual da GFIP.

Art. 288. A RFB verificará, por intermédio de sua fiscalização, a regularidade e a conformidade das demonstrações ambientais de que trata o art. 291, os controles internos da empresa relativos ao gerenciamento dos riscos ocupacionais, em especial o embasamento para a declaração de informações em GFIP, de acordo com as disposições previstas nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 1991. Parágrafo único. O disposto no caput tem como objetivo:

I - verificar a integridade das informações do banco de dados do CNIS, que é alimentado pelos fatos declarados em GFIP;

II - verificar a regularidade do recolhimento da contribuição prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, e da contribuição adicional prevista no § 6º do art. 57 da Lei nº 8.213, de 1991;

III - garantir o custeio de benefícios devidos.

Art. 472. Caso haja denúncia espontânea da infração, não cabe a lavratura de Auto de Infração para aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória.

Parágrafo único. Considera-se denúncia espontânea o procedimento adotado pelo infrator que regularize a situação que tenha configurado a infração, antes do início de qualquer ação fiscal relacionada com a infração, dispensada a comunicação da correção da falta à RFB.

Diante do exposto acima, há profunda importância em se saber se o contribuinte retificou ou não as Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, e se o fez, quando o fez.

Em consulta aos sistemas da RFB, em específico o GFIPWeb, colhe-se que o seguinte tratamento dado pelo contribuinte quanto a declarações retificadoras.

Em relação ao estabelecimento matriz (/0001-54), o contribuinte apresentou Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP no código de recolhimento 650. Ocorre que, segundo o Manual da GFIP, este código de

recolhimento diz respeito à declaração relativa ao recolhimento ao FGTS e informações à Previdência Social relativo a anistiados, reclamatória trabalhista, reclamatória trabalhista com reconhecimento de vínculo, acordo, dissídio ou convenção coletiva, comissão de conciliação prévia ou núcleo intersindical de conciliação trabalhista. Assim, pelo conceito de chave, a GFIP apresentada no código de recolhimento 650 não retifica as informações prestadas nas declarações anteriormente transmitidas nos códigos de recolhimento 115. Ademais, ainda que se desconsidere este fato, a apresentação se deu no ano de 2017, muito tempo após, portanto, a própria lavratura do Auto de Infração. Veja-se exemplos por amostragem:

(...)

Já em relação às Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP consideradas como válidas em relação ao estabelecimento matriz e demais filiais abrangidas pelo Auto de Infração (/0002-35, /0004-05, /0009-01, /0014-79, /0016-30, /0033-31, /0035-01 e /0037-65), isto é, aquelas que foram transmitidas antes da ciência do contribuinte quanto ao Termo de Início de Ação Fiscal, ocorrida em 17/04/2014, e não substituídas pelas declarações entregues no código 650, como visto acima, a informação da alíquota para o adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do índice de incidência da incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho – GILRAT se manteve em 2% (alguns casos, em 0%), em contradição ao que determina o Anexo IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99. Confira-se exemplos por amostragem de cada estabelecimento:

(...)

Dessa maneira, em se tratando de lançamento que se perfaz pela forma do lançamento por homologação (artigo 150, Código Tributário Nacional - CTN), constituindo a Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP o instrumento de que se vale o contribuinte para realizá-lo, a entrega de declaração que não retifica a anterior, e a não entrega de declaração retificadora antes da ciência quanto ao início do procedimento fiscal não configura a denúncia espontânea, ainda que se perfaça o recolhimento da eventual diferença devida.

O Código Tributário Nacional - CTN, no seu artigo 138, prevê os requisitos à configuração da denúncia espontânea, verbis:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Do exposto, tem-se:

- 1) A infração deve ser denunciada, isto é, sanada, corrigida.
- 2) A correção deve ser espontânea, isto é, voluntariamente pelo contribuinte.
- 3) A correção deve ocorrer antes de cientificado o contribuinte quanto ao início de procedimento fiscal.
- 4) A correção deve vir acompanhada do tributo devido e dos juros de mora, se houver.

Portanto, pelas telas acima colacionadas e considerando o disposto no artigo 138, Código Tributário Nacional - CTN, até o momento em que se profere este Voto, mostra-se seguro afirmar que o contribuinte não promoveu a retificação de nenhuma Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP no tocante à sua sujeição tributária ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do índice de incidência da incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho - GILRAT, mantendo-se as alíquotas originariamente informadas, 0 e 2%, de forma a afastar a ocorrência do instituto da denúncia espontânea, uma vez que persiste a infração à legislação tributário-previdenciária, porque a correção da infração se perfaz, no presente caso, considerando a força de confissão de dívida atribuída à GFIP ( artigo 225, § 1º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99), pela sua retificação antes da ciência do primeiro ato inerente ao procedimento fiscal, ainda que haja pagamento.

Na espécie, o pagamento desacompanhado da correspondente correção da infração (retificação da Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP), implica o reconhecimento de ser devida a multa de mora aplicável ao recolhimento feito em atraso.

Sobre o tema, confira-se precedentes do CARF:

(...)

Diante do exposto, afasto a tese de ocorrência da denúncia espontânea.

### 3 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**