



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10540.722091/2019-01
ACÓRDÃO	2003-006.809 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONCRETOMIXX BRASIL EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2015 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SIMPLES NACIONAL. EMPRESA OPTANTE PELO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DE CONSTRUÇÃO DE IMÓVEIS. RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PATRONAL.

As pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional que exerçam atividades de prestação de serviços enquadradas nas hipóteses previstas no § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, estão obrigadas ao recolhimento da Contribuição Patronal Previdenciária – CPP, destinada à Seguridade Social, conforme dispõe o art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

CONSTRUÇÃO CIVIL. DESONERAÇÃO DA FOLHA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB). OPÇÃO FORMAL. FACULDADE DO CONTRIBUINTE.

Para as empresas do ramo da construção civil classificadas no grupo 412 da CNAE, no período de 04/06/2013 a 31/10/2013, bem como a partir de 01/12/2015, a adoção do regime da CPRB exige manifestação expressa e irretratável, conforme a legislação vigente. Na ausência dessa opção, a apuração da contribuição previdenciária deve ocorrer com base na folha de salários.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SAT/GILRAT. DEFINIÇÃO DA ALÍQUOTA. ATIVIDADE PREPONDERANTE DO ESTABELECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE INDIVIDUALIZAÇÃO POR EMPREGADO.

A contribuição ao GILRAT incide sobre a totalidade da remuneração paga ou creditada no mês, aplicando-se alíquota única a todos os empregados da competência, definida segundo o grau de risco correspondente à

atividade preponderante do estabelecimento. Não cabe a segregação da alíquota por trabalhador isoladamente.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. APLICABILIDADE.

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique tributo ou diferença de tributo a pagar. Nos casos de lançamento de ofício, onde resultou comprovada a insuficiência do recolhimento de tributo (obrigação principal), é exigível a multa de ofício por expressa determinação legal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Leonardo Nunez Campos (substituto integral), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 294/303, interposto contra decisão da DRJ em Juiz de Fora/MG, de fls. 279/286, a qual julgou procedente o lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, referente à contribuição social parte patronal e GILRAT, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, conforme auto de infração de fls. 02/10, lavrado em 11/06/2019, referentes ao período de 12/2015 a 12/2016, com ciência do contribuinte em 28/06/2019, conforme AR de fl. 56.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 413.719,08, já acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora (até a lavratura).

De acordo com o relatório fiscal, de fls. 12/15, o contribuinte era optante pelo SIMPLES NACIONAL no período fiscalizado, tendo como atividade econômica a construção de edifícios, CNAE 4120-4/00. Contudo, a referida atividade está enquadrada no parágrafo 5º-C do art. 18 da Lei Complementar 123/2006, cuja tributação se dá pelo ANEXO IV da citada Lei, hipótese que **não contempla** a contribuição patronal previdenciária de que trata o art. 22 da Lei 8.21/1991.

Contudo, no período fiscalizado, o contribuinte apresentou todas as GFIPs indicando ser optante do Simples Nacional (opção 2), exceto competência 01/2016, o que afastou a incidência da contribuição previdenciária patronal e da contribuição GILRAT.

Desta forma, a fiscalização apurou a contribuição previdenciária patronal e GILRAT a partir dos valores de remuneração dos segurados empregados e dos contribuintes individuais, conforme planilha A (fl. 33), e lavrou o presente Auto de Infração.

Foi aplicada a alíquota GILRAT de 3% correspondente ao CNAE 4120-4/00 (construção de edifícios).

Impugnação

A RECORRENTE apresentou a Impugnação de fls. 61/71 em 29/07/2019. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ de origem, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Como preliminar, alega a nulidade da autuação por inobservância do disposto na LC nº 123/2006, afirmando fazer jus ao tratamento dispensado no art. 55 da referida Lei, que obriga a fiscalização a priorizar a orientação nos procedimentos fiscais, além de conferir tratamento diferenciado e favorecido adequado à condição de empresa optante do Simples Nacional.

Nesse sentido, alega não lhe ter sido oportunizada a chance de autorregularização, decorrendo a autuação de procedimento sumário de fiscalização, não tendo sido cumprido o critério da dupla visita previsto no §6º do citado artigo 55.

Entende que a multa aplicada de 75% também infringe o disposto nos §§ 7º e 8º do mesmo dispositivo.

Ainda sobre a multa, afirma que deveria ter sido observado o art. 38-B, II, da LC nº 123/2006, o qual determina a redução de multas aplicadas em razão da falta de cumprimento de obrigações acessórias, pela falta de informações ou prestação incorreta delas, sempre que a legislação não preveja valores específicos e mais favoráveis às empresas optantes pelo Simples Nacional.

No mérito, afirma ter direito ao regime de desoneração da folha de pagamentos, em razão de sua atividade econômica, e que a fiscalização não lhe dispensou este tratamento, que seria mais benéfico, porque então deveria recolher a contribuição de 4,5% sobre o faturamento e não 20% sobre a folha de pagamentos.

Em seguida, alega o indevido alargamento da base de cálculo das contribuições GILRAT, porque nem todos os seus empregados trabalham na construção civil, tendo alguns cargos administrativos e de serviços gerais.

Nesse sentido, entende que esses empregados não têm sua contribuição previdenciária apurada na forma do Anexo IV, mas sim do Anexo III da LC nº 123/2006, o que não foi considerado no lançamento fiscal, embora esteja visível nas folhas de pagamento ora anexas.

Afirma ser necessária a realização de diligência sobre a folha de pagamentos para apuração correta da base de cálculo.

No tópico seguinte, afirma o excesso da multa aplicada, que considera de caráter confiscatório, o qual é vedado constitucionalmente. Cita decisão no RE 582.461, de repercussão geral reconhecida, pela qual a multa aplicada de 100% do valor da obrigação principal foi reduzida a 30% deste valor, percentual que foi considerado duro e suficiente para punir o contribuinte inadimplente e, ao mesmo tempo, não comprometer sua existência.

Afirma que a decisão do STF deve ser seguida pelos órgãos julgadores e que deve ser observado o disposto no art. 112 do CTN, que determina a aplicação da interpretação mais favorável ao contribuinte.

Por fim, requer a suspensão da exigibilidade do crédito, nos termos do art. 151, III, do CTN, a declaração de nulidade e ou improcedência do lançamento, ou alternativamente a redução da multa aplicada. Protesta pela juntada posterior de todos os meios de prova em direito admitidos. Requer ainda que as intimações sejam também encaminhadas ao endereço da procuradora do contribuinte.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Juiz de Fora/MS julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 279/286):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2015 a 31/12/2016

CONSTRUÇÃO CIVIL. SIMPLES NACIONAL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS.

A microempresa ou a empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, que se dedica à atividade de construção civil, deve recolher as contribuições

previdenciárias patronais, as quais não estão incluídas no regime simplificado de tributação.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA. INEXISTÊNCIA DE OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO.

Não tendo o contribuinte efetuado a opção pela desoneração da folha de pagamentos, através do recolhimento da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, não pode a autoridade fiscal fazê-lo em seu lugar, sendo cabível o lançamento das contribuições incidentes sobre a folha de pagamentos.

ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIÇÃO.

Não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de ilegalidade e ou inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário.

PROVAS. JUNTADA. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

INTIMAÇÃO AO ADVOGADO. IMPOSSIBILIDADE.

As intimações devem ser endereçadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ em 21/01/2020, conforme AR de fl. 290, apresentou recurso voluntário de fls. 294/303, em 18/02/2020.

As razões de apelo podem ser sintetizadas da seguinte forma:

- possui atividade principal pertence ao grupo 412 (construção civil), sendo pacífico o entendimento de que ela tem **direito ao benefício da desoneração da folha**, podendo recolher a contribuição previdenciária sobre a receita bruta nos termos previstos na Lei 12.546/2011, art. 7º, inciso IV. Esta sistemática de recolhimento deveria ser observada, a despeito da falta de opção, por ser mais benéfico ao contribuinte;
- A respeito do **indevido alargamento da base de cálculo da contribuição GILRAT**, afirma que possui empregados que atuam na construção civil, mas também possui empregados que atuam em funções administrativas, sendo

que estes últimos não estão sujeitos ao mesmo grau de risco dos primeiros. Defende ser permitindo aferir o risco de forma individual;

- a multa aplicada no patamar de 75% com base no inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 deve ser revista e reduzida, devendo ser aplicado ao caso o disposto no art. 32-A da Lei nº 8.212/91. Ainda que pudesse cogitar a aplicação da multa de 75%, deveria ela ser reduzida pela metade nos termos do inciso II do art. 38-B da Lei Complementar 123/2006.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

I. MÉRITO

I.i. Direito ao Benefício da Desoneração da Folha

A RECORRENTE afirma possuir como atividade principal a construção civil e que, portanto, teria direito à desoneração da folha nos termos do art. 7º, IV, da Lei nº 12546/2011. Neste sentido, não poderia a autoridade fiscal efetuar o lançamento da forma mais gravosa à contribuinte (contribuição patronal incidente sobre folha) quando havia a possibilidade de efetuar o lançamento da contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta de que trata a Lei nº 12.546/2011.

No entanto, não assiste razão à RECORRENTE em seu pleito.

O dispositivo legal mencionado pela contribuinte possui a seguinte redação (redação à época dos fatos):

Art. 7º Poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 : (Redação dada pela Lei nº 13.161, de 2015) (Vigência) (Vide Lei nº 13.161, de 2015)

(...)

IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013) (Vigência)

(...)

§ 7º As empresas relacionadas no inciso IV do caput **poderão** antecipar para 4 de junho de 2013 sua inclusão na tributação substitutiva prevista neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 8º A antecipação de que trata o § 7º será exercida de forma irrevogável mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição substitutiva prevista no caput, relativa a junho de 2013. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

(...)

§ 13. A **opção** pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, e será irrevogável para todo o ano calendário. (Incluído pela Lei nº 13.161, de 2015) (Vigência)

§ 14. Excepcionalmente, para o ano de 2015, a opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a novembro de 2015, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, e será irrevogável para o restante do ano. (Incluído pela Lei nº 13.161, de 2015) (Vigência)

O disposto acima deixa evidente que a legislação atribuía à contribuinte a faculdade de optar pela contribuição substitutiva sobre a receita bruta. Ou seja, a aplicação de tal sistemática não era uma imposição, uma obrigação, mas sim uma opção do contribuinte.

Neste sentido, a própria Solução de Consulta COSIT nº 16, de 16 de janeiro de 2014, apresentada pela RECORRENTE, reforça o argumento no sentido de que a contribuinte, mesmo sendo empresa optante pelo Simples Nacional, poderia escolher pela contribuição substitutiva da Lei nº 12.546/2011:

Solução de Consulta n. 16 – Cosit

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA. EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL. CABIMENTO. A contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta de que trata a Lei nº 12.546, de 2011, aplica-se à microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional tributada na forma do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006 (Anexo IV), cuja atividade principal acha-se contemplada no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, VI, e art. 18, § 5º-C; Lei nº 12.546, de 2011, art. 7º; Lei nº 8.212, de 1991, art. 22.

[...]

Conclusão

54. Diante do exposto, com relação aos questionamentos de nºs 1 a 5 reproduzidos na parte final do Relatório, supra, são apresentadas as seguintes conclusões:

(...)

- a contribuição previdenciária substitutiva incidente sobre a receita bruta de que trata a Lei nº 12.546, de 2011, aplica-se à microempresa ou empresa de pequeno porte tributada na forma do § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006 (Anexo IV), cuja atividade principal acha-se contemplada no inciso IV do art. 7º da Lei nº 12.546, de 2011;

Ou seja, à época dos fatos, poderia a contribuinte ter optado pela contribuição sobre sua receita bruta em lugar da contribuição sobre a folha de pagamento. Caso tivesse feito tal escolha, o presente lançamento certamente iria ter por base a receita bruta da contribuinte.

Afirmar que a contribuição sobre a receita bruta seria mais benéfica que a contribuição sobre a folha e que, por isso, a primeira deveria ser aplicada em detrimento da segunda, como alega a RECORRENTE, não é inteiramente verdade. A análise de qual forma de tributação seria mais benéfica é casuística, razão pela qual era uma faculdade do contribuinte optar pela contribuição substitutiva sobre a receita bruta.

Neste sentido, deve ser negado o pleito da RECORRENTE.

I.ii. Indevido Alargamento da Base de Cálculo da Contribuição GILRAT

Neste tópico, a contribuinte afirma que, além dos empregados do setor de construção, possui outros trabalhadores que atuam em funções administrativas. Assim, defende que estes últimos não estariam sujeitos ao mesmo grau de risco dos primeiros. Ou seja, defende a aplicação de alíquota GILRAT distinta aos seus empregados.

Não merece prosperar o inconformismo da contribuinte.

Com relação a contribuição devida ao GILRAT, dispõe o art. 22, inciso "II", da Lei nº 8.212/91:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

(...)

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de

incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade econômica preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade econômica preponderante esse risco seja considerado grave."

Conforme Súmula nº 351 do STJ:

A alíquota de contribuição para o Seguro de Acidente do Trabalho (SAT) é aferida pelo grau de risco desenvolvido em cada empresa, individualizada pelo seu CNPJ, ou pelo grau de risco da atividade preponderante quando houver apenas um registro

Assim, quando a empresa possui apenas um CNPJ, aplica-se a alíquota que reflete o grau de risco da atividade preponderante. Por outro lado, se possui CNPJ distinto para cada estabelecimento, a alíquota é definida por estabelecimento, nos termos do art. 202 do Decreto 3.048/99 (redação vigente à época dos fatos):

Art. 202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

§ 1º As alíquotas constantes do caput serão acrescidas de doze, nove ou seis pontos percentuais, respectivamente, se a atividade exercida pelo segurado a serviço da empresa ensejar a concessão de aposentadoria especial após quinze, vinte ou vinte e cinco anos de contribuição.

§ 2º O acréscimo de que trata o parágrafo anterior incide exclusivamente sobre a remuneração do segurado sujeito às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

§ 3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§ 4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

§ 5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007)

§ 6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos. (Redação dada pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

(...)

§ 13. A empresa informará mensalmente, por meio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, a alíquota correspondente ao seu grau de risco, a respectiva atividade preponderante e a atividade do estabelecimento, apuradas de acordo com o disposto nos §§ 3º e 5º. (Incluído pelo Decreto nº 6.042, de 2007).

O enquadramento nos correspondentes graus de risco é de responsabilidade da contribuinte, devendo ser feito mensalmente, de acordo com a sua atividade preponderante com base na CNAE. Compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil rever, a qualquer tempo, o autoenquadramento realizado pelo contribuinte.

Ou seja, não há espaço para a indicação de mais de uma atividade preponderante por estabelecimento. Conforme acima exposto, *“considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos”*.

Portanto, a forma de tributação pleiteada pela RECORRENTE simplesmente não encontra respaldo na legislação. Veja-se que as normas acima transcritas tratam da incidência da GILRAT sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, sendo a alíquota única para todos os trabalhadores na competência. Esta alíquota será apurada com base no grau de risco aferido de acordo com a atividade preponderante da empresa/estabelecimento.

Sendo assim, a determinação da alíquota GILRAT não é relacionada a cada trabalhador, mas sim em relação à atividade preponderante de toda empresa/estabelecimento.

Portanto, sem razão a RECORRENTE.

I.iii. Multa de Ofício

Neste tópico, a RECORRENTE defende que a multa não deveria ser aplicada nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, mas sim com base no art. 32-A do mesmo diploma legal a redução.

Importante transcrever a redação dos citados dispositivos:

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; ou 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.

(...)

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Observa-se que a multa do art. 32-A está relacionada ao descumprimento de uma obrigação acessória (deixar de apresentar a GFIP no prazo fixado, ou a apresentar com incorreções ou omissões). Não se trata de uma multa pelo descumprimento de obrigação principal (deixar de recolher a contribuição em si), como ocorre no caso do art. 35-A.

Necessário esclarecer que, nos termos do art. 113 do CTN, a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

Logo, a multa por descumprimento de obrigação tributária acessória não está – necessariamente – condicionada ao cumprimento da obrigação tributária principal, nem é afastada pela inexistência de dolo ou culpa do agente, ou mesmo cogita do fato de ter existido prejuízo à fiscalização ou não. Apenas o que está em análise é o fato de o contribuinte ter ou não cumprido com as obrigações a ele atribuídas por lei.

Nota-se que o dispositivo do art. 32-A não prevê a aplicação da multa somente nos casos em que o ato cometido causar prejuízo ao erário, com dolo ou corresponder ao não recolhimento de uma obrigação principal. A norma trata de incorreções ou omissões em GFIP, podendo elas estarem ou não relacionadas aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

O cumprimento das obrigações principais e acessórias previstas na legislação previdenciária é imposta a todos os contribuintes, inexistindo pela lei tratamento privilegiado.

No presente caso, em razão de ter apresentado as GFIP's com informações incorretas ou omissas, foi lavrado o presente auto de infração com base no art. 32-A, II, da Lei nº 8.212/91.

Assim, caso o contribuinte apresentasse GFIPs com informações incorretas ou omissas, sem a constatação de qualquer descumprimento de obrigação principal (falta de recolhimento do tributo), seria correta a lavratura de auto de infração com base no art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Contudo, no caso concreto, ocorreu o lançamento de ofício para a cobrança da contribuição previdenciária que deixou de ser recolhida pela contribuinte. Este fato enseja a aplicação da multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91. Assim, correta a adoção da penalidade pela autoridade fiscal.

Como pedido alternativo, a contribuinte pleiteia a redução da multa em 50% nos termos do art. 38-B, inciso II, da Lei Complementar nº 123/2006. Referido dispositivo possui a seguinte redação:

Art. 38-B. **As multas relativas à falta de prestação ou à incorreção no cumprimento de obrigações acessórias** para com os órgãos e entidades federais, estaduais, distritais e municipais, quando em valor fixo ou mínimo, e na ausência de previsão legal de valores específicos e mais favoráveis para MEI, microempresa ou empresa de pequeno porte, terão redução de: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

I - 90% (noventa por cento) para os MEI; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

II - 50% (cinquenta por cento) para as microempresas ou empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

Parágrafo único. As reduções de que tratam os incisos I e II do caput não se aplicam na: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

I - hipótese de fraude, resistência ou embaraço à fiscalização; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

II - ausência de pagamento da multa no prazo de 30 (trinta) dias após a notificação. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)

O dispositivo acima é bastante claro ao dispor que a redução nele prevista é aplicável somente às “*multas relativas à falta de prestação ou à incorreção no **cumprimento de obrigações acessórias**”.*

Como visto anteriormente, a multa de 75% aplicada nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, não decorre de descumprimento de obrigação acessória, mas sim do lançamento de ofício em razão do descumprimento da obrigação principal (falta de recolhimento das contribuições previdenciárias).

Portanto, não assiste razão à contribuinte ao pleitear a exclusão ou redução da multa, aplicada de acordo com a legislação que rege a matéria, devendo esta ser integralmente mantida.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, nos termos das razões acima.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim