



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10580.724248/2012-81</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.173 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	14 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	AMARAL GERENCIAMENTO DE RESIDUOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Obrigações Acessórias**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES NOS DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CFL 78.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. LANÇAMENTO DOS FATOS GERADORES EM TÍTULOS PRÓPRIOS. CFL 34.

Constitui infração deixar de lançar mensalmente em títulos contábeis próprios os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Débora Fófano dos Santos** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 223/227) interposto contra decisão no acórdão exarado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC (fls. 214/218), que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado nos autos de infração por descumprimento de obrigação acessória abaixo discriminados, acompanhados do Relatório Fiscal (fls. 07/16):

- Auto de Infração – DEBCAD 51.011.757-0, no montante de R\$ 6.000,00, referente à infração de apresentar a empresa a declaração a que se refere a Lei nº 8.212, de 24.07.91, artigo 32, inciso IV, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97 e redação da MP nº 449, de 03.12.2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, com informações incorretas ou omissas (CFL 78) - (fls. 02).
- Auto de Infração – DEBCAD 51.011.758-9, no montante de R\$ 16.170,98, referente à infração de deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24.07.91, artigo 32, II, combinado com o art. 225, II, e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99 (CFL 34) - (fls. 03).

### Do Lançamento

Adoto para compor o presente relatório o seguinte excerto do acórdão recorrido (fl. 215):

Da análise dos autos depreende-se que o presente processo trata dos seguintes lançamentos:

1) Auto de Infração (CFL 78), **DEBCAD nº 51.011.757-0**, no valor de R\$ 6.000,00, vez que no decorrer da ação fiscal constatou-se que a fiscalizada, no período de 01/2008 a 12/2008, procedeu às declarações de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no que se refere à contribuição de segurados empregados e contribuintes individuais.

Desta forma, ao omitir no instrumento declaratório próprio (GFIP), informações passíveis de incidência de contribuições previdenciária, restou configurada a infração ao contido no art. 32, inciso IV e §§ 3º e 5º da Lei nº 8.212 de 1991, combinado com o art. 225, IV e § 4º, do Decreto nº 3.048, de 1999.

2) Auto de Infração (CFL 34), **DEBCAD nº 51.011.758-9**, no valor de R\$ 16.170,95, foi lavrado por infringência ao disposto no art. 32, inciso II da Lei nº 8.212, de 1991, combinado com o art. 225, inciso II e §§ 13 a 17, do Decreto nº 3.048, de 1999, em razão da empresa acima identificada ter deixado de lançar em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e as respectivas contribuições da empresa.

De acordo com Relatório Fiscal, conforme registrado no item 3.5.5, deste, foram identificados lançamentos de pagamentos a prestadores de serviços pessoa física, nas contas de despesas de prestadores de serviços pessoa jurídica. Tal procedimento, devidamente comprovado através de planilhas anexas ao presente relatório, ensejou a aplicação da multa prevista na Lei nº 8.212, de 1991, arts. 92 e do Decreto nº 3.048, de 1999, art. 283, inciso II, alínea "a" e art. 373.

(...)

### Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente dos lançamentos em 23/04/2012 (fl. 02/03) e apresentou impugnações em 23/05/2012 (fls. 164/167 e 189/192), acompanhadas de documentos (fls. 168/188 e 193/213), com os seguintes argumentos, extraídos do acórdão recorrido (fls. 215/216):

(...)

A autuada, por sua vez, a fim de impugnar os autos de infração acima identificados, apresentou as impugnações de fls. 164 a 167 e 189 a 192, por meio das quais, inicialmente, faz um relato sobre os fatos apurados pela fiscalização no decorrer do procedimento fiscal, alegando, em breve síntese, que:

- todos os fatos geradores já foram objeto de lançamento fiscal, por meio da lavratura dos Autos de Infração nº 37.338.792-0, 37.338.793-8 e 37.338.794-6, onde se cobrou, além do principal (tributo propriamente dito), juros e multa de mora e de ofício;
- a Fiscalização aplicou à impugnante multa de ofício, no percentual de 75%, a qual, segundo a auditoria, encontra-se em conformidade com o disposto no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, introduzido pela Lei nº 11.941, de 2009;
- ainda assim, a Fiscalização entendeu por bem cobrar durante a mesma ação fiscal mais duas multas, desta vez alegando ter a impugnante supostamente deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores das contribuições, e de declarar em GFIP

parte das remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais;

- em assim agindo, a Fiscalização puniu a impugnante duplamente durante a mesma ação fiscal, infligindo-lhe (sic) sanção em flagrante superposição, vez que não se pode conceber a punição reiterativa durante a mesma ação fiscal de multa isolada, por descumprimento de obrigação acessória, cumulada com a cobrança de multa de ofício. Esse é uma regra geral do Direito, denominada proibição do *bis in idein* (sic). Afinal, se a impugnante já foi apenada com multa de ofício nos Autos de Infração relativos a obrigação principal, por que sancioná-la com outra multa durante a mesma ação fiscal? Qual o sentido de puni-la duplamente, se a função punitiva já foi cumprida com cobrança do principal acrescido de juros e multa de ofício?;

- sobre a matéria em comento, CARF manifestou o seu entendimento no sentido de que deve ser afastada a aplicação concomitante da multa isolada com a multa de ofício.

Diante de tudo quanto exposto, requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente, uma vez que não se pode cumular a multa de ofício com a multa isolada por descumprimento de obrigação acessória, extinguindo-se o crédito tributário ora exigido.

(...)

#### **Da Decisão da DRJ**

A 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC, em sessão de 29 de junho de 2015, no acórdão nº 07-37.537 (fls. 214/218), julgou a impugnação procedente em parte, reduzindo o valor da multa aplicada no DEBCAD 51.011.757-0 (CFL 78) de R\$ 6.000,00 para R\$ 1.500,00 em virtude da constatação de erro na quantidade de competências lançadas (12), quando o correto seriam apenas 03 (três), ou seja, 03/2008, 10/2008 e 11/2008.

#### **Do Recurso Voluntário**

O contribuinte tomou ciência do acórdão em 22/10/2015 (AR de fl. 221) e interpôs recurso voluntário em 23/11/2015 (fls. 223/227), em que repisa os mesmos argumentos da impugnação, sintetizados nos tópicos abaixo:

DO ACÓRDÃO RECORRIDO

DA MULTA ISOLADA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA:  
IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA CUMULATIVA COM A MULTA DE OFÍCIO

DO PEDIDO

20. Diante do exposto, pleiteia a recorrente pela improcedência das presentes autuações, uma vez que não se pode cumular a multa de ofício com a multa

isolada por descumprimento de obrigação acessória, extinguindo-se o crédito tributário ora exigido.

21. Por derradeiro, apenas em observância ao princípio da eventualidade, na remota hipótese deste Colendo Conselho ponderar correta a superposição de sanções manejadas pela Fiscalização, pleiteia a recorrente pela manutenção das alterações promovidas pela ilustre Turma de Julgamento a quo no que tange ao Auto de Infração DEBCAD nº 51.011.757, cujo valor remanescente é R\$ 1.500,00, sob pena de premente ilegalidade desta autuação.

O presente processo compôs lote sorteado a esta relatora.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O Recorrente insurge-se alegando que: (i) todos os fatos geradores aludidos nas autuações objeto dos presentes autos já foram objeto de competente lançamento fiscal, mediante a lavratura dos Autos de Infração de nº 37.338.792-0, 37.338.793-8 e 37.338.794-6, por meio dos quais, reivindicou-se o pagamento, além do tributo propriamente dito, dos juros e multas correspondentes (multa de mora e de ofício); (ii) se prosperar a cobrança dos autos, estar-se-á diante de uma superposição de exigências, pois haverá punição pelo mesmo fato em duas oportunidades; (iii) a fiscalização aplicou uma multa de ofício no percentual de 75%, em conformidade com o artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991 (introduzido pela MP 449/2008, posteriormente convertido na Lei nº 11.941 de 2009), ainda assim, a Fiscalização entendeu por bem cobrar, durante a mesma ação fiscal, mais uma multa, desta vez alegando (a) o não lançamento mensal, de forma discriminada, dos fatos geradores dos tributos em tese devidos, em títulos próprios de sua contabilidade, bem como (b) a apresentação da GFIP com informações incorretas ou omissas; (iv) colaciona jurisprudência do CARF; (v) requer a improcedência das autuações e (vii) pondera se for entendida correta a superposição de sanções manejadas pela fiscalização, pleiteia a manutenção das alterações promovidas pelo juízo *a quo* no auto de infração – DEBCAD 51.011.757-0, no valor remanescente de R\$ 1.500,00.

### **Das Obrigações Acessórias e do seu Descumprimento.**

No curso da fiscalização além de autos de infração por descumprimento de obrigação principal, foram lavrados dois autos de infração por descumprimento de obrigação acessória, em razão da empresa ter:

- Apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissões (CFL 78), constando como dispositivo legal infringido o artigo 32, inciso IV, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997 com a redação da MP nº 449 de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941 de 27/05/2009, sujeitando-se à multa prevista no artigo 32-A, "caput", inciso I e parágrafo 2º e 3º da Lei nº 8.212 de 24/07/1991, com redação dada pela Medida Provisória 449 de 3/12/2008, convertida na Lei nº 11.941 de 27/05/2009, respeitado o disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172 de 25/10/19.66 (CTN), combinado com o artigo 292, inciso I do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999 e
- Deixado de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24/07/91, art. 32, II, combinado com o art. 225, II, e parágrafos 13 a 17 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99.

Pertinente deixar registrado que as multas foram aplicadas em conformidade com a legislação vigente à época e descritas nos fundamentos legais do débito (FLD), de modo que, em última análise, uma vez que restou caracterizada a ocorrência dos fatos geradores, ante a não observância de preceitos a que a empresa estaria obrigada a cumprir, independentemente da existência de obrigação principal decorrente do pagamento do tributo devido, não há como ser acolhido o pedido de cancelamento dos lançamentos.

O Recorrente afirma que no curso do procedimento fiscal foram constituídos além dos autos de infração objeto do presente processo, também autos de infração por descumprimento de obrigação principal – DEBCAD Nº 37.338.792-0, 37.338.793-8 e 37.338.794-6, onde se cobrou, além do principal (tributo propriamente dito), juros e multas correspondentes (multa de mora e de ofício), aplicando multa de ofício de 75% em conformidade com o artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991 (introduzido pela MP 449/2008, posteriormente convertido na Lei nº 11.941 de 2009).

Na sua concepção houve sobreposição de sanções.

Como aduzido anteriormente, para fins de cálculo das multas aplicadas foram utilizadas as prescrições normativas e legais vigentes à época, não havendo qualquer irregularidade no procedimento adotado pela fiscalização. Todavia, em momento posterior ao lançamento restou pacificada no STJ a tese de que deve ser aplicada a retroatividade benéfica da multa prevista no artigo 35 da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941 de 27 de maio 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, afastando a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212 de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao

contribuinte. O artigo 35-A da Lei 8.212 de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941 de 2009, sob pena de afronta ao disposto no artigo 144 do CTN.

A alteração do entendimento quanto a aferição da multa, no âmbito deste Conselho Administrativo está consolidada na Súmula CARF nº 196, de observância obrigatória por parte de seus membros e aplicável ao caso em análise, nos seguintes termos:

#### **Súmula CARF nº 196**

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

Do exposto, a forma de aplicação da retroatividade benigna para o período anterior à vigência da Lei nº 11.941 de 27/05/2009, em relação à obrigação principal, a aferição deve ser considerada levando-se em conta os valores da antiga e da nova redação do artigo 35 da Lei nº 8.212 de 1991, limitando a multa a 20%; quanto à obrigação acessória prevista no artigo 32, IV, §§ 4º e 5º da Lei nº 8.212 de 1991, os valores lançados deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do artigo 32-A da mesma Lei.

Tal entendimento foi aplicado quando da análise do recurso voluntário interposto no processo 10580.724247/2012-37, correspondente aos lançamentos relativos às obrigações principais (DEBCAD 37.338.792-0 - Patronal; DEBCAD 37.338.793-8 - Segurados e Contribuintes Individuais e DEBCAD 37.338.794-6 - Terceiros). Todavia, em relação ao DEBCAD 51.011.757-0 (CFL 78), conforme aduzido pela autoridade julgadora de primeira instância, não há que ser feita a comparação de multas, uma vez que as competências remanescentes do auto de infração (03, 10 e 11/2008) já figuram com fatos geradores posteriores à edição da MP nº 449 de 2008<sup>1</sup> (fls. 217/218):

<sup>1</sup> Veja informação constante no Relatório Fiscal (fl. 15):

(...)

8.8.7 No que se refere às competências 03, 10 e 11/2008 que foram exportadas as GFIP em **10/06/2010; 30/12/2008 e 28/01/2009** respectivamente, desta forma posteriores à MP 449/2008, conforme demonstrado na planilha acima, prevalecendo para fins de aplicação de multa punitiva o que estabelece o § 5º do art. 32 da Lei 8.212/91; e alínea a do

(...)

No que se refere às competências 03, 10 e 11 de 2008, embora as contribuições não declaradas sejam relativas às competências anteriores à 12/2008, tendo em vista que as GFIP's foram entregues em 10/06/2010, 30/12/2008 e 28/01/2009, respectivamente, independente de qualquer comparativo, foi aplicado, conforme consta do relatório fiscal, o AIOA CFL 78, cujo valor da multa aplicada é regulado pelo art. 32-A, 'caput' inciso I, § 2º e 3º, vez que o AIOA CFL 68 não poderia mais ser aplicado, pois a infração já ocorreu na vigência da MP nº 449, de 2008 e sobre a obrigação principal – conduta não recolher -, foi aplicada a multa de mora de 24%, vez que o lançamento destas se reportam a fatos geradores ocorridos na vigência da legislação anterior à MP.

Para as competências 12 e 13/2008, não há que estabelecer comparação de multas, uma vez que as referidas competências, já figuram com fatos geradores posteriores à edição da MP nº 449, de 04.12.2008.

No entanto, da análise do demonstrativo elaborado pela fiscalização, item 8.8.5 do Relatório Fiscal, para efeito de cálculo do valor da multa aplicada, verifica-se que, embora a autoridade lançadora tenha identificado na referida planilha que somente para as competências 03, 10 e 11 de 2008 se aplicaria o auto de infração ora combatido, quando do somatório do valor da penalidade aplicada, em vez do valor devido por competência ser multiplicado apenas pelo número de competências em debate, o valor da multa mensalmente devida foi multiplicada pelo número de competências objeto de fiscalização, qual seja R\$ 500,00 x 12 = R\$ 6.000,00, enquanto que o valor correto corresponde à R\$ 500,00 x 3 = R\$ 1.500,00.

Logo, para manter a legalidade do auto de infração DEBCAD nº 51.011.757-0, o valor da multa aplicada foi alterada de R\$ 6.000,00 para R\$ 1.500,00.

(...)

Em vista dessas considerações, não merece qualquer reparo a decisão recorrida, permanecendo hígidas as exigências das multas objeto do DEBCAD 51.011.758-9 (CFL 34), no montante de R\$ 16.170,98 e do DEBCAD nº 51.011.757-0 (CFL 78), no valor de R\$ 1.500,00.

### **Conclusão**

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Débora Fófano dos Santos**

---

inciso II do art. 35 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 9.876/99, conjugado com a aplicação do AI 78 (grifos nossos).

(...)

ACÓRDÃO 2201-012.173 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10580.724248/2012-81

DOCUMENTO VALIDADO