



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10580.733091/2011-02</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2001-008.272 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	20 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MEDISIL COMERCIAL FARMACEUTICA E HOSPITALAR LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

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

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS A CARGO DA EMPRESA E DOS SEGURADOS EMPREGADOS. GFIP. DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO COMPROVADOS.**

Demonstrado, mediante o cotejo entre relatórios analíticos de GFIP/SEFIP, Guias da Previdência Social (GPS) e respectivos comprovantes de pagamento, que as remunerações dos empregados constantes da tabela do Relatório Fiscal foram regularmente declaradas e que as contribuições incidentes foram efetivamente recolhidas, impõe-se a exclusão das contribuições exigidas sobre tais verbas, na extensão comprovada nos autos.

**VÍNCULO EMPREGATÍCIO. REGISTRO NO CNIS. PRESUNÇÃO RELATIVA DE VERACIDADE.**

Os dados constantes do Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS gozam de presunção relativa de veracidade, somente afastável por prova robusta e inequívoca. A ausência de registro em GFIP, RAIS ou folha de pagamento, por si só, não é suficiente para infirmar o vínculo constante de base oficial, devendo ser mantida a exigência quanto à segurada nele registrada.

**CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DECORRENTES DE FATOS GERADORES NÃO IMPUGNADOS.**

Consideram-se incontroversos os lançamentos relativos a pagamentos a contribuintes individuais e demais levantamentos não especificamente impugnados pelo contribuinte, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, devendo ser mantidos na base de cálculo do crédito tributário.

**MULTAS. RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196.** Tratando-se de fatos geradores anteriores à edição da Medida Provisória

nº 449/2008, aplica-se a retroatividade benigna para limitar a multa da obrigação principal ao percentual de 20% até a competência 11/2008, devendo ser cancelada a multa por descumprimento de obrigação acessória vinculada à GFIP (CFL 68), por sobreposição de penalidades.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. APLICAÇÃO DO ART. 32-A DA LEI Nº 8.212/1991.**

Em relação a fatos geradores a partir de 12/2008, a penalidade por descumprimento de obrigação acessória deve ser aplicada nos termos do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, limitada aos fatos geradores remanescentes.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, a fim de que sejam ajustadas as multas (i) nas competências 01/2008 a 11/2008, a multa da obrigação principal seja limitada a 20%, e a multa por omissão de fatos geradores na GFIP (CFL 68) seja cancelada.

*Assinado Digitalmente*

Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca – Relator

*Assinado Digitalmente*

Raimundo Cassio Goncalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Flavia Lilian Selmer Dias (substituta integral), Lilian Claudia de Souza, Maria Auxiliadora de Sousa Ramalho Fonseca, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente) Ausente a conselheira Rosimery Brandao Barbosa, substituída pela conselheira Flavia Lilian Selmer Dias.

## RELATÓRIO

O presente processo refere-se constituição de crédito tributário referente i) às contribuições previdenciárias a cargo da empresa e das contribuições descontadas dos segurados empregados e contribuinte individuais, incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a estes segurados, como também às contribuições relativas a Outras Entidades e Fundos, não declaradas em GFIP e ii) às obrigações acessórias da empresa de declarar em GFIP a totalidade da remuneração paga ou creditada a todos os segurados que lhe prestaram serviço.

A referida autuação deu origem aos seguintes autos de infração:

i) **Obrigação principal:**

1. **DEBCAD nº 37.311.805-8** - R\$64.484,17 (fl. 2) referente às contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais;
2. **DEBCAD nº 37.311.809-0** - R\$118.069,63 (fl. 23) referente às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e ao SAT/RAT;
3. **DEBCAD nº 37.364.067-6** - R\$1.354,53 (fl. 46), referente à contribuição social destinadas a outras entidades e fundos (terceiros).

i) **Obrigação acessória:**

**DEBCAD 37.311.808-2** (fl. 22) – R\$24.390,88 – por apresentar a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP com omissões nos dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária;

Segundo o relatório fiscal (fl. 60/81), a fiscalização constatou que, no período de janeiro a dezembro de 2008, **a empresa deixou de declarar, em GFIP, a totalidade dos segurados a seu serviço**, informando fato gerador em montante inferior ao efetivamente devido, o que resultou na apresentação de declarações com omissões.

A autoridade fiscal esclarece que, ao proceder ao cotejo das informações constantes das folhas de pagamento, da RAIS, da DIRF e das próprias GFIPs apresentadas, identificou **divergências entre os valores efetivamente devidos e aqueles declarados ao INSS**. A diferença apurada entre o montante devido e o informado constituiu o objeto da presente autuação.

O contribuinte apresentou **impugnação** (fl. 134), alegando que os levantamentos realizados pelo auditor não correspondem com a realidade e, pelas razões a seguir expostas, os respectivos autos de infração deveriam ser cancelados:

- i) Que a **Sra. Raquel do Nascimento Cordeiro** não teria feito parte do quadro de funcionários da empresa nem teria prestado serviços como autônomos, inexistindo vínculo ou obrigação de declaração, conforme folhas de pagamento, RAIS e GFIP anexadas;

ii) Que de fato houve um **equivoco no preenchimento da DIRF** acerca dos rendimentos do funcionário **João Carlos de Oliveira**, mas que o contribuinte teria realizado a **retificação da informação** para que fique condizente com as remunerações percebidas por ele e, por isso, o auto deveria ser cancelado;

iii) Que, em relação aos **empregados indicados no auto (Alex Dias da Silva e outros mencionados na fl. 137)**, não houve omissão em GFIP. Alega que a empresa teria apresentado todas as GFIPs mensais, demonstrando que os segurados foram regularmente declarados, inclusive outros não citados pela fiscalização.

iv) Que o **Sr. Ivan Correia da Silva** e o **Sr. Raimundo Correia da Silva** são sócios da empresa, devidamente declarados como tal na GFIP, com recolhimentos correspondentes. Alega que eles teriam sido indevidamente incluídos no demonstrativo de remuneração de empregado (13º/2008), pois, na condição de sócio, não faça jus a 13º salário.

vi) Que, em relação a competência 10/2008, referente ao Sr. Raimundo da Silva, resta equivocada a divergência apontada (R\$ 800,00 x R\$ 600,00). Alega que a retirada efetiva foi de R\$ 600,00, conforme folha de pagamento, GFIP e RAIS, valor sobre o qual foram realizados os recolhimentos.

Com isso, conclui que os Autos de Infração estariam eivados de vícios e erros materiais, pois, no seu entender, a empresa teria cumprido as obrigações principais e acessórias (GFIP, RAIS, DIRF, FGTS e GPS), o que afastaria, inclusive, a multa aplicada.

Em sua **decisão** (fl. 620), a DRJ sublinha que o contribuinte não teria impugnado os seguintes levantamentos, relativos a pagamentos a contribuintes individuais:

- CM, CM1 e CM2 relativos a Comissões pagas;
- CT, CT1 e CT2 relativos a pagamentos lançados na conta contador;
- HA, HA1 e HA2 relativos a pagamento de Honorários de Advogado;
- PS, PS2 relativo a pagamentos lançados na conta de prestação de serviço;
- SG, SG1 e SG2 relativos a pagamentos lançados na conta Segurança e ST relativos a pagamentos lançados na conta serviço de terceiros. Dessa forma, procedem, incontroversamente, os valores lançados pela fiscalização, relativos a estas infrações nos termos do art. 17, caput, do Decreto nº 70.235, abaixo transcrito:

Nessa ocasião, **a DRJ deu razão em parte ao contribuinte**, nos seguintes termos:

i) Rejeitou as alegações em relação à **segurada Raquel do Nascimento Cordeiro**, pois, embora não constasse seu vínculo em GFIP, RAIS e folha de pagamento, **verificou-se, por meio do CNIS, vínculo empregatício durante todo o ano de 2008**. Mantido, portanto, o crédito lançado.

ii) Deu razão ao contribuinte em relação ao Sr. **João Carlos de Oliveira**, reconhecendo a retificação da DIRF e a correção dos valores

declarados, determinou-se a exclusão dos valores lançados nas competências 03/2008 a 05/2008.

iii) No que tange aos **demais empregados (Alex Dias da Silva e outros)**, constatou-se que estavam regularmente informados nas GFIPs entregues antes da ação fiscal, mas que não haveria verificado qualquer débito lançado em relação aos mesmos;

iv) Em relação ao Sr. **Raimundo Correia da Silva (pro-labore 10/2008)**, deu razão ao contribuinte, uma vez que não foi comprovada a diferença de R\$ 200,00 apontada pela fiscalização, razão pela qual determinou-se sua exclusão dos DEBCAD 37.311.805-8 e do DEBCAD 37.311.809-0 (Levantamento CI).

v) **Ivan Correia da Silva (13º/2008)**: Por se tratar de contribuinte individual empresário, afastou-se a exigência de 13º salário, com exclusão do valor lançado (Levantamento CI2).

vi) **Auto de Infração CFL 68 (obrigação acessória – omissão em GFIP)**: Embora reconhecida a improcedência parcial quanto a alguns segurados, a multa foi mantida, pois já havia sido aplicada no valor máximo por competência, não havendo redução prática no montante devido.

Diante disso, foi mantido em parte o crédito tributário lançado, que ficou assim discriminado:

- DEBCAD 37.311.809-0 – mantido em parte, no valor de R\$67.522,40;
- DEBCAD 37.311.805-8 – mantido em parte, no valor de R\$36.861,20;
- DEBCAD 37.364.067-6 – mantido em parte, no valor de R\$449,16;
- DEBCAD 37.311.808-2 – mantido em parte, no valor de R\$24.390,88

O contribuinte interpôs **Recurso Voluntário de fls. 644** em face do acórdão nº 12-69.101 da 11ª Turma da DRJ/RJ1, recurso este que foi denominado equivocadamente como “*recurso especial*”. Nessa ocasião, sustenta que os referidos créditos tributários e suas respectivas multas deveriam ser cancelados, visto que:

- i) Não haveria a diferença a ser exigida em relação aos funcionários listados, e que isso teria sido reconhecido pela DRJ no item 13 de sua decisão;
- ii) Que, com exceção da Sra. Raquel do Nascimento Cordeiro, todos os recolhimentos referentes ao DEBCAD 37.311.805-8 já teriam sido comprovados pelas GFIPs apresentadas e reconhecidos pela DRJ nos itens 11 a 15 de sua decisão;
- iii) Que a Sra. Raquel do Nascimento Cordeiro não fez parte do quadro de empregados da contribuinte e que isso teria sido reconhecido no item 10 da decisão da DRJ;

- iv) Que os valores cobrados a título de multa restam prejudicados por falta de obrigação acessória;

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca**, Relator

### I – DA ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

### II. DA DELIMITAÇÃO DO OBJETO DO RECURSO.

Conforme sublinhado pela DRJ e mencionado no relatório, o contribuinte não contestou, em sua impugnação, os seguintes levantamentos, relativos a pagamentos a contribuintes individuais:

- CM, CM1 e CM2 relativos a Comissões pagas;
- CT, CT1 e CT2 relativos a pagamentos lançados na conta contador;
- HA, HA1 e HA2 relativos a pagamento de Honorários de Advogado;
- PS, PS2 relativo a pagamentos lançados na conta de prestação de serviço;
- SG, SG1 e SG2 relativos a pagamentos lançados na conta Segurança e ST relativos a pagamentos lançados na conta serviço de terceiros.

Tais pontos também não foram questionados em seu recurso. Em que pese o contribuinte pleiteie o cancelamento total dos DEBCAD 37.311.809-0, DEBCAD 37.311.805-8, DEBCAD 37.364.067-6 e DEBCAD 37.311.808-2, **suas razões não abrangem toda a base de cálculo dos referidos autos**, mas somente dois pontos:

- i) Que a **Sra. Raquel do Nascimento Cordeiro** não teria feito parte do quadro de funcionários da empresa nem teria prestado serviços como autônomos, inexistindo vínculo ou obrigação de declaração, conforme folhas de pagamento, RAIS e GFIP anexadas;
- ii) Que, em relação aos **empregados indicados no auto (Alex Dias da Silva e outros mencionados na fl. 137)**, não houve omissão em GFIP. Alega que a empresa teria apresentado todas as GFIPs mensais, demonstrando que os segurados foram regularmente declarados;

Diante disso, passo a analisá-los a seguir.

### III.I DA SUPOSTA INCLUSÃO INDEVIDA DA FUNCIONÁRIA RAQUEL DO NASCIMENTO CORDEIRO NO LANÇAMENTO.

Sustenta a Recorrente que a segurada Sra. Raquel do Nascimento jamais integrou seu quadro de empregados, asseverando que inexistente qualquer registro do alegado vínculo na RAIS, na GFIP ou na folha de pagamento, circunstância reconhecida pela decisão recorrida. Veja-se:

[...] **10.** Com relação à Sra Raquel do Nascimento Cordeiro a impugnante alega que a mesma jamais fez parte do quadro de funcionários da empresa, nem prestou qualquer serviço de forma autônoma. Apresenta, para comprovação, as folhas de pagamento, RAIS e GFIP de todo o período. De fato, a segurada em questão não consta na RAIS, na GFIP nem na folha de pagamento trazidas aos autos. No entanto, **como demonstrado através das telas do CNIS – Cadastro Nacional de Informações Sociais**, anexas às fls. 616/618, a segurada em questão consta como empregada da Impugnante em todo o ano de 2008. Dessa forma, deve ser mantido o crédito lançado com relação a ela.

Como se pode notar, a DRJ manteve a cobrança por ter observado que, embora a segurada não conste na RAIS, GFIP e na folha de pagamento, seu nome consta no Cadastro Nacional de Informações Sociais – CNIS como empregada da impugnante durante o ano de 2008.

Entendo que os fundamentos constantes da decisão recorrida se revelam suficientes e adequados à solução da controvérsia, razão pela qual os adoto como razões de decidir, nos termos do art. 57 do Regimento Interno do CARF.

O CNIS constitui base de dados oficial da Previdência Social, alimentada por informações prestadas pelos próprios contribuintes e por órgãos públicos, **gozando de presunção relativa de veracidade e legitimidade**. Tal presunção somente pode ser afastada mediante prova robusta, inequívoca e capaz de demonstrar erro material ou inconsistência nos registros oficiais.

No caso dos autos, a mera ausência de informação na RAIS, na GFIP ou na folha de pagamento não se mostra suficiente para desconstituir os dados constantes do CNIS, especialmente porque **tais declarações são produzidas unilateralmente pela própria empresa**, não possuindo, por si sós, força probatória superior ao cadastro previdenciário oficial.

Da mesma forma, o extrato de FGTS apresentado tampouco se revela apto a afastar a presunção decorrente do registro constante do CNIS. A inexistência de depósitos fundiários, ou mesmo a demonstração de vínculos com terceiros empregadores em períodos diversos, não comprova, por si só, a inexistência do vínculo apontado no sistema previdenciário, podendo decorrer de eventual inadimplemento, omissão declaratória ou irregularidade no cumprimento das obrigações acessórias.

Assim, trata-se de elemento probatório insuficiente para infirmar registro constante de base oficial da Administração.

Ressalte-se que a constituição do crédito tributário se ampara em elementos extraídos de sistema oficial da Administração Pública, cabendo à Recorrente comprovar de forma efetiva a inexistência do vínculo ou eventual equívoco cadastral, ônus do qual não se desincumbiu satisfatoriamente.

Inexistindo prova apta a infirmar os registros constantes do CNIS, deve ser mantida a exigência, porquanto demonstrada a ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias em relação à segurada.

Dessa forma, impõe-se a manutenção do crédito tributário lançado.

### **III.II. DA CORRETA DECLARAÇÃO E PAGAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES DOS FUNCIONÁRIOS LISTADOS.**

A Recorrente sustenta que, conforme documentos acostados às fls. 147 de sua impugnação, **não teria omissão em GFIP relativamente aos empregados indicados na tabela de fl. 66 do Relatório Fiscal, quais sejam:** Alex Dias da Silva, Amanda Lavigne Queiroz de Souza, Carlos Augusto dos Santos Menezes, Cláudio Luiz Barbosa Costa, Edjane Gonçalves de Oliveira, Geovanny Brito dos Santos, Hamilton Souza Prado, João Rodrigues de Oliveira, José Carlos Lopes Ribeiro, Manoel Bastos Sales, Miguel de Jesus Santos, Nilmar Silva da Cunha, Pedro de Jesus Santos, Renato Fagner Barbosa Costa, Sérgio de Souza Brito, Simone Gonçalves de Oliveira, Thaili Calixto de Almeida, Tiago Cruz Andrade, Valdino de Souza Brito e Valter Araújo da Cruz.

Aduz, ainda, que o item 13 do acórdão da DRJ teria reconhecido a inexistência de irregularidades quanto aos referidos segurados.

No exame dos autos, verifica-se que **assiste razão à recorrente quanto à regularidade das informações prestadas em GFIP.**

Mas, diferente do que acredita o contribuinte, os empregados ora indicados **não constituíram objeto do lançamento.**

Conforme se depreende da própria planilha da fiscalização (fl. 66), bem como das tabelas 15.3 e 40.1 constantes do Relatório Fiscal, os valores relacionados a tais segurados encontram-se registrados na coluna "GFIP", a qual evidencia justamente as remunerações **regularmente declaradas pelo contribuinte**, não tendo sido, por essa razão, incluídas na base de cálculo do crédito tributário.

A tabela 40.1, relativa ao cálculo das penalidades, reforça essa conclusão ao demonstrar que os valores considerados para fins de aplicação de multa correspondem apenas àqueles **não declarados**, sendo os montantes constantes na coluna "GFIP" excluídos do lançamento, servindo apenas como referência de validação da fiscalização.

Desse modo, a relação de empregados apresentada pela recorrente limita-se a reiterar situação já reconhecida pela autoridade fiscal, qual seja, a inexistência de omissão de informações em GFIP relativamente a tais segurados, circunstância que, inclusive, explica a sua não inclusão no lançamento.

De todo modo, conforme já consignado na decisão de primeira instância, a contribuinte juntou às fls. 147 a 341 relatórios analíticos de GFIP/SEFIP referentes às competências do período fiscalizado, nos quais constam, de forma nominal, os empregados acima elencados, suas respectivas remunerações, bases de cálculo previdenciárias e contribuições devidas, evidenciando a regular prestação das informações à Previdência Social.

Tais documentos permitem a verificação individualizada por competência e por segurado, possibilitando o cotejo direto com a tabela elaborada pela fiscalização às fls. 66 do Relatório Fiscal.

A título exemplificativo, destacam-se os documentos de fls. 147 e 148 (competência 13/2008) e fls. 159 e 160 (competência 12/2008), nos quais se observam as rubricas “REM SEM 13º SAL”, “BASE CÁL PREV SOCIAL” e “CONTRIB SEG DEVIDA”, contendo os valores correspondentes às remunerações dos empregados e às contribuições previdenciárias respectivas:

BA MINISTÉRIO DO TRABALHO E EMPREGO - MTE  
GFIP - SEFIP 8.40 (13/10/2008) TABELAS 22.0 (13/03/2008) MINISTÉRIO DA FAZENDA - MF  
DATA: 29/12/2008  
HORA: 18:07:58  
PÁG: 0001/0005

RELAÇÃO DOS TRABALHADORES CONSTANTES NO ARQUIVO SEFIP  
MODALIDADE : 1-DECLARAÇÃO AO FGTS E À PREVIDÊNCIA

EMPRESA: MEDISIL COMERCIAL FARMAC E HOSPITALAR LTDA  
COMP: 13/2008 COD REC:115 COD GPS: 2100 FPAS: 515 OUTRAS ENT: 0115 SIMPLES: 1 RAT: 1,0 INSCRIÇÃO: 96.827.563/0001-27  
TOMADOR/OBRA:

NOME TRABALHADOR	REM SEM 13º SAL	REM 13º SAL	PIS/PASEP/CI BASE CÁL PREV SOCIAL	ADMISSÃO	CAT	OCOR	DATA/COD MOVIMENTAÇÃO	INSCRIÇÃO: DEPÓSITO	CBO JAM
ALEX DIAS DA SILVA	0,00	0,00	126.70985.04-3 604,17	01/08/2008	01			04101	0,00
AMANDA LAVINJE QUEIROZ DE SOUZA	0,00	0,00	125.96444.07-2 716,96	02/08/2004	01			05231	0,00
CARLOS AUGUSTO DOS SANTOS MENEZES	0,00	0,00	170.19302.32-5 1.040,22	01/07/1998	01			02234	0,00
CLAUDIO LUIZ BARBOSA COSTA	0,00	0,00	124.82977.26-8 546,33	02/10/2006	01			05191	0,00
EDJANE GONCALVES DE OLIVEIRA	0,00	0,00	127.41404.04-8 700,00	01/08/2006	01			04110	0,00
GEOVANNY BRITO DOS SANTOS	0,00	0,00	128.69179.12-1 660,00	02/05/2007	01			04110	0,00


SALVADOR DRF  
MINISTÉRIO DO TRABALHO E EMPREGO - MTE  
GFIP - SEFIP 8.40 (13/10/2008) TABELAS 22.0 (18/03/2008) MINISTÉRIO DA FAZENDA - MF  
DATA: 29/12/2008  
HORA: 17:16:23  
PÁG: 0001/0006

RELAÇÃO DOS TRABALHADORES CONSTANTES NO ARQUIVO SEFIP  
MODALIDADE : "BRANCO"-RECOLHIMENTO AO FGTS E DECLARAÇÃO À PREVIDÊNCIA  
858200000171 128501790906 107504050897 682756300013

EMPRESA: MEDISIL COMERCIAL FARMAC E HOSPITALAR LTDA  
COMP: 12/2008 COD REC:115 COD GPS: 2100 FPAS: 515 OUTRAS ENT: 0115 SIMPLES: 1 RAT: 1,0 INSCRIÇÃO: 96.827.563/0001-27  
TOMADOR/OBRA:

NOME TRABALHADOR	REM SEM 13º SAL	REM 13º SAL	PIS/PASEP/CI BASE CÁL PREV SOCIAL	ADMISSÃO	CAT	OCOR	DATA/COD MOVIMENTAÇÃO	INSCRIÇÃO: DEPÓSITO	CBO JAM
ALEX DIAS DA SILVA	1.450,00	362,50	126.70985.04-3 0,00	01/08/2008	01			04101	0,00
AMANDA LAVINJE QUEIROZ DE SOUZA	358,48	358,48	125.96444.07-2 0,00	02/08/2004	01			05231	0,00
CARLOS AUGUSTO DOS SANTOS MENEZES	1.027,00	519,45	170.19302.32-5 0,00	01/07/1998	01			02234	0,00
CLAUDIO LUIZ BARBOSA COSTA	604,00	302,08	124.82977.26-8 0,00	02/10/2006	01			05191	0,00

Tomando-se como paradigma o empregado Alex Dias da Silva (grifado), verifica-se que a contribuinte declarou a base de cálculo previdenciária e a contribuição devida na competência de 13/2008. E na competência de 12/2008, embora conste zerado o campo “BASE CÁL PREV SOCIAL”, as remunerações foram regularmente informadas no campo “REM SEM 13º SAL”, em valores compatíveis com aqueles constantes da própria planilha fiscal (fl. 66). Veja-se:

		<b>MINISTÉRIO DA FAZENDA</b> <b>SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL</b> <b>DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM SALVADOR</b> <b>SERVIÇO DE FISCALIZAÇÃO – SEFIS</b>						
		<b>COMPROT Nº 10580-733.091/2011-02</b>						
<b>15.3. Remuneração lançada na folha de pagamento.</b>								
COMP	NOME	CAT	TOTAL (REM + 13ª)			CONTRB SEG		
			FOLHA	GFIP	DIF	CALC	DECL	Ñ DECL
200808	ALEX DIAS DA SILVA	1	1.450,00	1.450,00	0,00	130,50	0,00	130,50
200809	ALEX DIAS DA SILVA	1	1.450,00	1.450,00	0,00	130,50	0,00	130,50
200810	ALEX DIAS DA SILVA	1	1.450,00	1.450,00	0,00	130,50	0,00	130,50
200811	ALEX DIAS DA SILVA	1	1.450,00	1.450,00	0,00	130,50	0,00	130,50
200812	ALEX DIAS DA SILVA	1	1.450,00	1.450,00	0,00	130,50	0,00	130,50
200813	ALEX DIAS DA SILVA	1	604,17	604,17	0,00	48,33	0,00	48,33

Outrossim, o cruzamento das GFIPs/SEFIP (fls. 147 a 341) com as Guias da Previdência Social – GPS e os respectivos comprovantes de pagamento (fls. 342 a 356) demonstra a correspondência entre as contribuições declaradas e os valores efetivamente recolhidos.

Ressalte-se, ainda, que o próprio demonstrativo da fiscalização (fl. 66) evidencia, para diversos dos segurados ora analisados, a coincidência entre os valores constantes da folha de pagamento e aqueles informados em GFIP (**DIF = 0,00**), sem indicação de parcelas não declaradas.

Dessa forma, resta comprovado que, relativamente aos empregados supracitados, houve o cumprimento tanto da obrigação acessória quanto da obrigação principal.

Todavia, tais valores **não foram incluídos no lançamento**, razão pela qual **não há crédito tributário a ser afastado**, inexistindo interesse recursal quanto a esse ponto.

### III.III – DA REAQUAÇÃO DAS MULTAS APLICADAS.

O fiscal, ao constituir o crédito tributário, apurou as penalidades mediante comparação entre a legislação anterior e a posterior à edição da Medida Provisória nº 449/2008, adotando, em cada período, a sistemática que entendeu mais benéfica ao contribuinte.

Nesse contexto, foram consideradas as seguintes multas:

- **Competências 01/2008 a 03/2008:** aplicação da multa de ofício de 75%, relativa à obrigação principal;
- **Competências 04/2008 a 11/2008:** aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), em valor fixo por competência, combinada com a multa de mora de 24%;
- **A partir de 12/2008:** aplicação da sistemática posterior à MP nº 449/2008, com incidência da multa de ofício de 75%.

Assim, o lançamento resultou, na prática, na aplicação de **multa de ofício de 75% nas competências 01/2008 a 03/2008** e, nas competências **04/2008 a 11/2008**, na aplicação de **multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), combinada com multa de mora de 24%**.

Todavia, a sistemática adotada pela fiscalização deve ser revista à luz da retroatividade benigna, prevista no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, segundo o qual:

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.

A matéria encontra-se consolidada na **Súmula CARF nº 196**, segundo a qual a retroatividade benigna deve ser aferida de forma individualizada, tanto para a obrigação principal quanto para a obrigação acessória vinculada à GFIP. Veja-se:

#### **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. Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

Nesse sentido, a jurisprudência deste Conselho é firme ao dispor que:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/05/2007 a 28/02/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência, objetivando uniformizar dissídio jurisprudencial, quando atendidos os pressupostos processuais e a norma regimental. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. AIOP. COMPETÊNCIAS ATÉ 11/2008. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, “C”, DO CTN. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/2008. LEI Nº 11.941/2009. LIMITADA AO PATAMAR DE 20%. SÚMULA CARF Nº 196. **A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a**

**retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa em 20%, em relação aos lançamentos de contribuições sociais decorrentes de obrigações principais realizados pela Administração Tributária em trabalho de fiscalização que resulte em constituição de crédito tributário concernente ao período anterior a Medida Provisória 449, de 3 de dezembro de 2008, o que envolve competências até 11/2008. A Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME reconhece a consolidação do entendimento para os lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A da Lei nº 8.212. AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AIOA. CFL 68. COMPETÊNCIAS ATÉ 11/2008. RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 106, II, "C", DO CTN. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/2008. LEI Nº 11.941/2009. SÚMULA CARF Nº 196. São aplicáveis às multas lançadas, quando mais benéficas, as disposições da novel legislação. Deve-se analisar a retroatividade benigna, no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à GFIP, realizando a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, com as regras do hodierno art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941, o que envolve competências até 11/2008.<sup>1</sup>**

Assunto: Obrigações Acessórias Período de apuração: 01/01/2001 a 30/05/2005 PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. Deve ser conhecido o Recurso Especial de Divergência, objetivando uniformizar dissídio jurisprudencial, quando atendidos os pressupostos processuais e a norma regimental. AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AIOA. CFL 68. COMPETÊNCIAS ATÉ 11/2008. RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 106, II, "C", DO CTN. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/2008. LEI Nº 11.941/2009. SÚMULA CARF Nº 196. **São aplicáveis às multas lançadas, quando mais benéficas, as disposições da novel legislação. Deve-se analisar a retroatividade benigna, no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à GFIP, realizando a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, com as regras do hodierno art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941, o que envolve competências até 11/2008.<sup>2</sup>**

<sup>1</sup> Processo nº 16327.720671/2012-90. Acórdão 9202-011.411 – CSRF/2ª TURMA. 21 de agosto de 2024. Relator Leonam Rocha de Medeiros.

<sup>2</sup> Processo nº 10552.000506/2007-19. Acórdão 9202-011.369 – CSRF/2ª TURMA. 23 de julho de 2024. Relator: Leonam Rocha de Medeiros.

No presente caso, tratando-se de fatos geradores anteriores à edição da MP nº 449/2008, **a penalidade da obrigação principal deve ser reduzida para 20% nas competências de 01/2008 a 11/2008**, por ser mais benéfica que aquela considerada no lançamento.

Ademais, **a multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68) não deve subsistir**, porquanto incide sobre a mesma base fática da obrigação principal, já sancionada, configurando sobreposição de penalidades, razão pela qual deve ser cancelada.

Eventual penalidade por descumprimento de obrigação acessória deve ser analisada à luz do regime introduzido pelo **art. 32-A da Lei nº 8.212/1991**, aplicando-se a regra mais benéfica ao contribuinte, o qual dispõe:

Art. 32-A. O sujeito passivo que deixar de apresentar a GFIP no prazo fixado ou 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\$ 500,00 por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que estejam em início de atividade ou que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido ou optado pelo Simples Nacional;

II – de R\$ 1.500,00 por mês-calendário ou fração, relativamente às demais pessoas jurídicas;

III – de R\$ 100,00 por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas físicas.

Adicionalmente, conforme já decidido nos itens anteriores, devem ser excluídas as penalidades incidentes sobre os fatos geradores afastados no presente julgamento, mantendo-se apenas aquelas relativas às situações remanescentes.

Dessa forma, as multas devem ser readequadas para: **(i) limitar a multa da obrigação principal a 20% até 11/2008; (ii) cancelar a penalidade do CFL 68 (multa por omissão de fatos geradores na GFIP).**

#### IV – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, conheço do Recurso e voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, a fim de que sejam ajustadas as multas (i) nas competências 01/2008 a 11/2008, a multa da obrigação principal seja limitada a 20%, e a multa por omissão de fatos geradores na GFIP (CFL 68) seja cancelada.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca**

ACÓRDÃO 2001-008.272 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10580.733091/2011-02

DOCUMENTO VALIDADO