



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10630.000218/2010-81  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2005-000.057 – 2ª Seção de Julgamento / 5ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 04 de janeiro de 2023  
**Recorrente** GV CLINICAS ASSIST MEDICA ESPEC LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/11/2006

ENTREGA DE DECLARAÇÃO APÓS O INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO.  
DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA.

A entrega de declaração, após iniciado o procedimento fiscal, não afasta a aplicação da penalidade, por não ser considerada denúncia espontânea.

PENALIDADE POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.  
DEMONSTRAÇÃO DE DOLO OU PREJUÍZO. DESNECESSIDADE.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Uma vez descumprida obrigação tributária legalmente estabelecida, a aplicação da penalidade correlata independe da comprovação, por parte do agente fiscal, de que a conduta tenha sido praticada com culpa ou dolo, bem assim tenha causado qualquer espécie de dano à administração tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso e Mario Pereira de Pinho Filho (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2005-000.057 - 2ª Sejul/5ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10630.000218/2010-81

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão n.º 02-29.159, da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG – DRJ/BHE (fls. 220/227), que julgou improcedente impugnação apresentada em face do Auto de Infração registrado sob o Debcad n.º 37.266.769-8, lavrado contra a empresa acima identificada.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fl. 6), a autuação foi motivada pelo descumprimento de obrigações acessórias, tendo em vista que a Contribuinte deixou de registrar no campo “Remuneração” da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações Previdência Social – GFIP valores pagos a segurados, bem como declarou valores de compensação a maior nas competências 01/2005 a 03/2005, 01 a 08/2006 e 11/2006. Referida conduta constitui infração ao disposto no inciso IV do **caput** e nos §§ 3º e 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, c/c inciso IV do **caput** e § 4º do art. 225 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.

Cientificada do lançamento, a Contribuinte apresentou impugnação (fls. 36/41), na qual aduz que:

- A autuação deve ser extinta, tendo em vista que os §§ 3º a 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991 teriam sido revogados pela Medida Provisória n.º 449/2008;

- Tendo a suposta falta de apresentação dos documentos citados no Relatório Fiscal da Infração deixado de ser considerada infração, torna-se improcedente a autuação e consequentemente a penalidade imposta;

- Antes do encerramento da fiscalização e da lavratura do Auto de Infração corrigiu os erros apontados acima e apresentou as GFIP, referente as competências de janeiro a março de 2005 e de agosto a novembro de 2005 e 13/2005, conforme demonstram as cópias das referidas em anexo;

- Em razão da apresentação das GFIP dentro do prazo estipulado pela Auditora Fiscal foi aplicada uma penalidade com base nos valores mínimos previstos no art. 292, inciso I, do RPS, em razão da inexistência de agravantes, conforme consta no tópico “Dispositivos Legais a Gradação da Multa Aplicada”;

- Não agiu dolosamente e nem causou prejuízo aos cofres públicos, visto que todas as contribuições previdenciárias devidas foram correta e tempestivamente recolhidas aos cofres da União, não tendo a Auditora Fiscal detectado falta de recolhimento ou recolhimento a menor de INSS.

Requeru, por fim, o cancelamento da multa imposta e a apresentação de provas com a finalidade de comprovar suas alegações por todos os meios em direito admitidos, em especial, a juntada de documentos.

A DRJ BHE considerou a impugnação improcedente, conforme é possível verificar da ementa da decisão de piso:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/11/2006

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OMISSÃO DE DADOS NA APRESENTAÇÃO DE GFIP.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

**APLICAÇÃO DA MULTA.**

A multa aplicada está fundamentada na legislação vigente à época dos fatos geradores, em respeito ao comando do art. 106, II, “c” do CTN.

Os atos normativos que disciplinam a aplicação da penalidade foram regularmente observados e estão em consonância com as disposições constitucionais e legais.

**DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INOCORRÊNCIA.**

A entrega de declaração, após iniciado o procedimento fiscal, não afasta a aplicação da penalidade, por não ser considerada denúncia espontânea.

**RELEVAÇÃO DA MULTA.**

O instituto da relevação da multa, pela correção da falta, foi revogado e não é mais aplicável para lançamento posterior à alteração da legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do resultado do julgamento em 03/12/2010 (fl. 229), o Sujeito Passivo, em 23/12/2010 (fl. 242), interpôs recurso voluntário (fls. 233/240) no qual expressa sua discordância quanto à decisão de primeira instância administrativa e repisa as questões trazidas em sede de impugnação.

**Voto**

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Primeiramente, em relação à apresentação de novos documentos, cumpre esclarecer que o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo em outro momento processual, a menos que i) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; ii) refira-se a fato ou a direito superveniente; ou iii) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Desse modo, uma vez que a Contribuinte não se enquadra em quaisquer das hipóteses previstas em lei, indefere-se de pronto pedido para apresentação de quaisquer outros documentos. Ademais, há que se esclarecer que os elementos constantes autos são mais do que suficientes para a formação da convicção do julgador administrativo, sendo desnecessária a juntada de qualquer prova adicional.

Quanto à intimação dos patronos subscritores do presente apelo, do mesmo modo, indefiro o pedido, tendo em vista inexistir previsão legal para tanto e considerando-se o enunciado da Súmula CARF nº 110. Confira-se:

**CARF nº 110.** No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Por outro lado, do exame da peça recursal, constata-se que a Contribuinte não se insurge contra o fato de que deixou de registrar no campo “Remuneração” das GFIP valores

pagos a segurados, bem como declarou valores de compensação a maior nas competências referidas na autuação. Sua irresignação está pautada na alegação de que i) os dispositivos que deram azo à autuação teriam sido revogados; ii) informou ao INSS, através GFIP, todos os dados cadastrais, fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações necessárias, em conformidade com a legislação de regência; iii) as incorreções apontadas pela Auditora Fiscal foram corrigidas antes de ter sido lavrado o Auto de Infração; iv) não agiu dolosamente ou causou prejuízo aos cofres públicos.

Primeiramente, convém ressaltar que tendo o Sujeito Passivo inserido em GFIP remunerações aos segurados a seu serviço em montantes divergentes do que fora efetivamente pago, incluído na Guia pessoas físicas que sequer constavam dos registros da empresa como empregados e declarado compensações em valores diversos da realidade, restou caracterizada a infração, tendo em vista que os procedimentos adotados se deram em absoluta desconformidade com o estabelecido em lei.

No que se refere ao argumento de que os dispositivos legais que fundamentaram a autuação teriam sido revogado, há de se esclarecer que o art. 144 do Código Tributário Nacional – CTN estabelece que *“O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”*. Dessarte, considerando-se à época dos atos irregulares praticados os dispositivos legais suscitados pela autoridade autuante encontravam-se em pleno vigor, correta aplicação da penalidade.

Por certo, a alínea “a” do inciso II do art. 106 CTN estabelece que a lei aplica-se a fato pretérito, na hipótese de ato não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração. Contudo, embora o inciso IV do **caput** do art. 32 da Lei nº 8.212/1991 tenha sido modificado e os §§ 3º e 5º do mesmo artigo tenham sido revogados, permanece obrigatória a entrega de GFIP e, do mesmo modo, a apresentação dessa declaração sem o registro de remunerações pagas a determinados segurado, bem assim a informação de compensações em valores diversos da realidade continua a constituir infração à legislação previdenciária, conforme se observa da novel redação do referido inciso IV e do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991. Confira-se:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

[...]

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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009). (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Afasta-se, portanto, que os argumentos recursais quanto ao cancelamento da multa em virtude da revogação dos dispositivo que serviram de suporte à autuação, cabendo nesse caso tão-somente a comparação entre a penalidade vigente à época da infração e a estabelecida na legislação superveniente e aplicação daquela mais favorável à Contribuinte, procedimento adotado pelo Fisco quando da lavratura do Auto de Infração, consoante detalhado na decisão de piso.

No que se refere aos argumentos trazidos na peça recursal, segundo os quais informou ao INSS todos os dados cadastrais, fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações julgadas necessárias, corrigiu as irregularidades apontadas pelo Fisco, e não agiu dolosamente ou causou prejuízo aos cofres públicos, por considerar irretocáveis os fundamentos articulados na decisão recorrida a esse respeito, peço licença para reproduzi-los e os adoto como minhas razões de decidir:

Quanto ao pedido de cancelamento da multa pelo fato de a Impugnante ter entregue as GFIP objeto da autuação antes da data da lavratura do Auto de Infração, tem-se que isso não altera em nada a aplicação da multa. Com efeito, a empresa entregou GFIP das competências 01.2005 a 03.2005 e 01.2006 e 08.2006, em 21/01/2010, durante o procedimento fiscal. Registre-se que para a competência 11.2006 não consta entrega de GFIP tendente à correção da falta.

Neste ponto, cabe esclarecer que o art. 138 do CTN, diz que a responsabilidade por infração é excluída pela denúncia espontânea, que é considerada aquela apresentada antes do início do procedimento fiscal:

*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.*

No mesmo sentido, a Instrução Normativa IN/RFB nº 971, de 13.11.2009 - DOU de 17.11.2009, art. 472, ao dispor que não cabe a lavratura de Auto de Infração

para aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, se a denúncia tiver sido espontânea:

*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.*

No presente caso, a ação fiscal teve início em 18.01.2010, Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls. 11/12, e as GFIP que supostamente corrigem as faltas apontadas pela Auditoria Fiscal, foram entregues pela empresa em 21.01.2010, portanto, a denúncia não foi espontânea, vez que as GFIP foram entregues durante o procedimento. Assim sendo, correta a lavratura do Auto de Infração em comento.

Cumprir destacar, neste ponto, que as GFIP entregues pela Impugnante durante o procedimento fiscal não corrigiram as faltas apontadas pela Fiscalização no Relatório Fiscal, conforme consultas realizadas no sistema informatizado da Receita Federal do Brasil – GFIP – WEB.

Vale lembrar, também, que não cabe a relevação da multa conforme dispunha o art. 291 do RPS. O citado dispositivo foi revogado em 13.01.2009, data da publicação do Decreto n.º 6.727, de 12.01.2009. Para os Autos de Infrações lançados posteriormente a esta data, não mais se aplica o benefício da relevação da multa, apesar de as infrações capituladas no presente Auto se referirem ao período de 01.2005 a 11.2006. O lançamento foi constituído em 05.02.2010, com ciência do sujeito passivo em 08.02.2010, portanto, ao tempo da lavratura da penalidade, o instituto da relevação da multa não mais existia na legislação previdenciária, não podendo ser aplicado ao presente caso.

Em relação à alegação de que a empresa não agiu dolosamente, nem deixou de recolher contribuição, cabe elucidar que, em matéria de responsabilidade por infração, a aplicação da multa independe da intenção do agente ou responsável e da extensão dos efeitos do ato, conforme estabelece o art. 136 do CTN:

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

A autuação sob análise exige multa por descumprimento de obrigação acessória, capitulada no art. 113, § 2º do CTN e não multa pelo descumprimento da obrigação principal de pagar contribuição, prevista no art. 113, § 1º do CTN:

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

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

*§ 2º A obrigação acessória decorrente 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.*

Conclui-se pois, que o fato de a empresa pagar regularmente as contribuições devidas não a desobriga de cumprir com as obrigações acessórias previstas em lei.

### **Conclusão**

Em vista do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho