



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10665.003485/2008-99  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-004.634 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de março de 2015  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES.  
**Recorrente** COOPETEX- COOPERATIVA DE PRODUÇÃO DE ARTIGOS TEXTEIS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2007

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. VALIDADE DA AUTUAÇÃO. É válida a autuação quando não se configura óbice à defesa ou prejuízo ao interesse público.

DILAÇÃO PROBATÓRIA. PEDIDO DE OITIVA DE TESTEMUNHAS. DESCABIMENTO. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA Quando a prova documental é abundante e da sua análise extrai-se argumento necessário para o deslinde da questão, o pedido de produção de prova testemunhal afigura-se meramente procrastinatório e deve ser indeferido.

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO. Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, contendo informações incorretas ou omissas.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, dar provimento parcial para adequação da multa aplicada ao artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, caso mais benéfica, vencida a conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis que votou por manter a multa aplicada.

Júlio César Vieira Gomes - Presidente

Thiago Taborda Simões - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio César Vieira Gomes, Nereu Miguel Ribeiro Domingues, Luciana de Souza Espindola Reis, Thiago Taborda Simões, Ronaldo de Lima Macedo e Lourenço Ferreira do Prado.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado por ter o contribuinte deixado de informar em GFIP os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais e cooperados, cuja apuração foi efetuada tendo por base a diferença entre os totais declarados na GFIP e os totais lançados na escrituração contábil.

Relatório Fiscal às fls. 07/08.

Intimada da autuação, a Recorrente apresentou Impugnação de fls. 17/27, que restou improcedente às fls. 61/64, sob os seguintes fundamentos:

- 1) A impugnante fala em princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório, da segurança jurídica e do devido processo legal, no entanto, após discorrer sobre estes princípios, inclusive com base em doutrina pátria, não indica nenhum fato ou razão que possa a ela ter acarretado algum prejuízo, seja em relação ao processo investigatório de auditoria, seja em relação ao contencioso administrativo fiscal;
- 2) Quanto à alegação de que a cooperativa não cometeu nenhuma conduta infratora à Lei nº 8.212, de 1991, e/ou à Instrução Normativa SRP nº 03, de 2005, as afirmativas da impugnante são sem fundamento, vez que em sua defesa ficou firmado que a COOPETEX é de fato uma Cooperativa de Produção, sendo que nas GFIPs, conforme ora verificado no Sistema Informatizado da Receita Federal do Brasil - RFB, os cooperados foram informados na categoria 17 (contribuinte individual associado à Cooperativa de Trabalho) ao invés da categoria 13 (contribuinte individual associado à Cooperativa de Produção);
- 3) Seja através de consulta ao Sistema Informatizado da Receita Federal do Brasil - RFB, seja pelos próprios argumentos de defesa, que, de fato, a cooperativa COOPETEX infringiu a legislação previdenciária, na situação, ao inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada pela MP 449, de 2008;

Intimada do resultado do julgamento, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário de fls. 66/78 alegando, em síntese:

- 1) O órgão julgador nem sequer baixou em diligência tal procedimento para ouvir os Fiscais mencionados na impugnação, para que os mesmos pudessem dar sua versão quanto ao levantado pela Recorrente. Nesta oportunidade, requereu a baixa dos autos em diligência para a oitiva dos Fiscais Srs. Osmany e Genésio, em face dos princípios do contraditório e ampla defesa;
- 2) Com a documentação disponibilizada à Autoridade Coatora, não haveria razão para que a mesma lavrasse o respectivo auto de infração, uma vez que a

Autuada não infringiu a legislação previdenciária, recolhendo todas contribuições devidas e no prazo legal;

3) Os levantamentos efetuados pela Autoridade Coatora originando o respectivo Auto de Infração, vão em desconcontro com a legislação previdenciária e não só isso, destoa do procedimento informado pelos fiscais àquela época, afirmando para a Autuada que a mesma não teria que recolher as contribuições agora exigidas, porque inexigíveis;

4) Prévio conhecimento, por parte dos contribuintes, do conteúdo das prestações cujo cumprimento lhes está sendo exigido constitui inafastável condição para validade do procedimento administrativo tributário;

5) O direito a produção de provas apresenta-se intimamente relacionado com a própria eficácia do procedimento, devendo ser respeitado ainda quando não expressamente previsto, sem o que não haverá como atender-se ao pressuposto essencial a formação de qualquer juízo, que consiste em *"verificar se o suporte fático concreto contém as notas desenhadas no suporte fático abstrato"*;

6) Quando a Autoridade Coatora requer aplicação de multa sob os argumentos expostos no auto de infração, está a lhe impor penalidade sem ter a Cooperativa cometido qualquer ato ilícito, o que é vedado em nosso ordenamento jurídico;

7) Como demonstrado nos Autos de Infração nº 37.023.032-9 e 37.023.033-7, a Autuada não infringiu qualquer dispositivo legal mencionado naqueles autos de infração e sendo assim, não subsistindo os mesmos, não há razão e permissão legal para impor penalidade acessória como no presente caso, multa pecuniária;

8) Razão não assiste a Autoridade Coatora, vez que os procedimentos adotados pela Impugnante são exatamente aqueles previstos na Instrução Normativa SRP nº 03/2005 e não implica em infração da Lei 8.212/91, especificamente art. 32-A, da mesma, como fundamento pelo Agente Fiscal;

Por fim, requereu a Recorrente que seja seu pleito atendido, para que sejam julgados totalmente improcedentes os lançamentos efetuados pela Autoridade Coatora, cancelando e arquivando o presente Auto de Infração.

Os autos foram remetidos ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Thiago Taborda Simões, Relator

Inicialmente, o recurso voluntário atende a todos os requisitos de admissibilidade, inclusive a tempestividade, razão pela qual dele conheço.

### Preliminar

Alega a Recorrente que os Srs. Fiscais Osmany José do Amaral e Genésio Magalhães dos Santos a eximiram de recolher as contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento. Diante desta afirmação, requereu a baixa dos autos em diligência para oitiva dos fiscais mencionados, face aos princípios do contraditório e da ampla defesa. O julgador de primeira instância indeferiu o pedido.

O Decreto 70.235/72 determina que a impugnação dever ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar. Ao contribuinte foi dado o livre exercício do seu direito ao contraditório e ampla defesa em diversos momentos, quais sejam, na apresentação de documentos e, inclusive na apresentação da impugnação.

O fato de seu pedido de oitiva dos fiscais ter sido indeferido pelo julgador de primeira instância em nada viola o seu direito de defesa. Até porque há previsão legal no sentido de que cabe à autoridade julgadora determinar, de ofício ou à requerimento da parte, a realização de diligências, quando entendê-las necessárias, cabendo também a ela, discricionariamente, indeferir os pedidos que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Cumprido destacar, o entendimento pacífico do CARF, no sentido de afastar o eventual cerceamento de defesa, fundado em indeferimento de produção de prova solicitada pelo contribuinte. Vejamos:

*"PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA. PROVA TESTEMUNHAL. INDEFERIMENTO DE PERÍCIA. O princípio do devido processo legal possui como núcleo mínimo o respeito às formas que asseguram a dialética sobre os fatos e imputações jurídicas enfrentadas pelas partes. Para que ocorra cerceamento de defesa é necessário que o descumprimento de determinada forma cause prejuízo à parte, e que lhe seja frustrado o direito de defesa. Ausente previsão, no Processo Administrativo Fiscal, de audiência de instrução em que possam ser arroladas testemunhas, de maneira que não há que se falar em cerceamento de defesa ante a ausência de prova testemunhal, porquanto os testemunhos podem ser trazidos na forma de declaração, para serem analisados em conjunto com as demais provas. O indeferimento do pedido de perícia não acarreta cerceamento de defesa, uma vez que o mesmo não pode servir de instrumento para a supressão de omissões quando da produção de provas pelo contribuinte.*

(...)

*Recurso voluntário parcialmente provido no mérito, rejeitadas as preliminares."*

*(CARF. Processo nº13227.720588/2011-70. Acórdão nº 2202-002.506.)*

*"EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. CABIMENTO. Quando o acórdão embargado deixa de analisar tese de defesa levantada em sede de recurso voluntário, resta caracterizada a omissão patente de conhecimento dos embargos de declaração. PRODUÇÃO DE PROVA TESTEMUNHAL. INDEFERIMENTO. PRESCINDIBILIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INCORRÊNCIA. O indeferimento de produção de prova testemunhal não causa cerceamento do direito de defesa, sobretudo quando esta totalmente dispensável ao julgamento da causa. Embargos Rejeitados."*

*(CARF. Processo nº 18108.001075/2007-50. Acórdão nº 2402-003.742)*

Inexistente, portanto, qualquer vício na formalização do débito a amparar a alegação de ausência de contraditório e ampla defesa erguida pela Recorrente.

### **Da Multa Aplicada**

O presente Auto de Infração foi lavrado por ter o Contribuinte apresentado a declaração a que se refere o art. 32, IV, da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 9.528/97 e redação da MP nº 449/208, com informações incorretas ou omissas. Foi aplicada a multa prevista no art. 32-A, II e parágrafo 2º, respeitando o disposto no art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.

O art. 32, inciso IV e §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997, sofreram alteração por meio do disposto nos arts. 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP's, a qual deve ser aplicada ao presente lançamento, tudo em consonância com o previsto pelo art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei 11.941/2009. Para tanto, inseriu o art. 32-A na Lei 8.212/1991, o qual dispõe o seguinte:

*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).*

*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).

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Considerando o grau de retroatividade média da norma previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

*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.***

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte, se a multa aplicada à época ou a calculada de acordo com o art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Esclarecemos que não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991, eis que este remete para a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/1996, que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais, vejo que as suas regras estão em outro sentido. As multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando

sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago.

Assim, há diferença entre as regras estabelecidas pelos artigos 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991. Quanto à GFIP não há vinculação com o pagamento. Ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas, estará o contribuinte sujeito à multa do artigo 32-A da Lei 8.212/1991.

O art. 44 da Lei 9.430/1996 dispõe o seguinte:

*Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

A regra do artigo acima mencionado tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou efetuar correções, o Fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal, que é: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Por essas razões é que não vejo como se aplicarem as regras do artigo 44 da Lei 9.430/1996 aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. E no que tange à “falta de declaração e nos de declaração inexata”, parte também do dispositivo, além das razões já expostas, deve-se observar o Princípio da Especificidade – a norma especial prevalece sobre a geral: o art. 32-A da Lei 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no art. 44 da Lei 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não se aplica o art. 43 da mesma lei:

*Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

*Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Processo nº 10665.003485/2008-99  
Acórdão n.º **2402-004.634**

**S2-C4T2**  
Fl. 6

---

Em síntese, para aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas apenas as regras do art. 32-A da Lei 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria. É irrelevante para tanto se houve ou não pagamento/recolhimento e, no caso que tenha sido lavrado Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP), qual tenha sido o valor nele lançado.

### **Conclusão**

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário e a ele dou parcial provimento para que seja recalculada a multa aplicada na obrigação acessória, se mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/1991, nos termos do voto.

É como voto.

Thiago Taborda Simões.