



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



**Processo nº** 10675.005235/2007-93  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-006.377 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de junho de 2020  
**Recorrente** ACS - ALGAR CALL CENTER SERVICE S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 14/12/2007

**RELEVAÇÃO. REQUISITOS EM PARTE DAS OCORRÊNCIAS RECONHECIDO PELA DECISÃO RECORRIDA.**

Releva-se a multa de auto de infração se o infrator formular pedido e corrigir a falta em cada ocorrência, dentro do prazo de impugnação, desde que seja primário e não tenha incorrido em nenhuma circunstância agravante.

**RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA Nº 119.**

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário determinando a aplicação da retroatividade benigna nos termos do art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971 de 2009.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-006.377 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10675.005235/2007-93

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 30811/30829, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 30798/30803, a qual julgou procedente o lançamento multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória (deixar de incluir nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP – CFL 68), relacionados à data do fato gerador 14/12/2007, acrescido de juros de mora.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

A autuação do sujeito passivo se deu em 14/12/2007, sob n.º 37.087.708-0, código de fundamentação legal 68, tendo o sujeito passivo dela tomado conhecimento pessoal na mesma data, conforme folha 1.

O Auto de Infração foi lavrado, segundo o Relatório Fiscal de folha 18, pelos seguintes fatos:

*A empresa está sendo autuada por deixar de incluir nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP, no período de 01/2002 a 11/2006 pagamentos efetuados a seus empregados e a contribuintes individuais que lhes prestaram serviços. O pagamento foi efetuado por meio do sistema de cartões flex, em unia campanha de incentivo ao aumento da produtividade. Não considerando esta remuneração como fato gerador de contribuições previdenciárias, a empresa não declarou em GFIP e não recolheu as contribuições incidentes sobre estes pagamentos. O cálculo deste auto de infração está demonstrado em planilha anexa, sendo ela sintética, resumindo as contribuições mensais da empresa conforme apuração detalhada das parcelas patronais e de segurados em planilhas analíticas, contendo nome e remuneração dos segurados. Não constam autos de infração lavrados contra a empresa em ações fiscais anteriores, bem como a mesma não incorreu em nenhuma circunstância agravante prevista no art. 290 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto 3.048/99.*

Os fundamentos legais da obrigação acessória encontram-se na folha de rosto da autuação.

Em razão da infração cometida foi aplicada uma multa, nos termos do art. 32, §5º da Lei 8.212/1991, acrescentado pela Lei 9.528/1997, c/c art. 284, II, e art. 373 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, na redação do Decreto 4.729/2003, atualizado pela Portaria MPS 142/2007, no valor de R\$973.705,00, conforme descrito no Relatório Fiscal da Infração e da Multa e anexos, à folhas 19 a 188.

## Da Impugnação

O contribuinte foi intimado pessoalmente, conforme fl. 3 (14/12/2007) e impugnou (fls. 30741/30752) o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

Os autos foram baixados em diligência à folha 18.205 a fim de verificação das correções alegadas.

À folha 18.208 a Seção de Fiscalização da DRF/Uberlândia exarou o seguinte despacho:

*1. Em atendimento ao despacho n.º 119, da 5ª Turma da DRJ/JFA, de 17/04/2008, e observando o art. 656, §1º, I, IN SRP 3/2005, na redação dada pela IN SRP 23/2007, informo que houve correção parcial dos fatos geradores de contribuições previdenciárias. Venho esclarecer alguns fatos e procedimentos adotados na execução da conferência.*

*2. Procedemos a verificação da correção de GFIP utilizando o sistema de banco de dados, reunindo todas as planilhas que tinham sido geradas por tipo de empresa*

*fornecedora de cartão flex numa só e em seguida confrontando com a GFIP capturada no Sistema GFIP WEB.*

*2. Muitos dos beneficiários dos cartões de premiações eram contribuintes individuais que não estavam devidamente cadastrados e não possuíam números de NIT. A empresa pesquisou e conseguiu identificar muitos NIT, e providenciou a correção na GFIP. Na verificação da correção buscamos completai, na planilha os nomes que nela não tinham NIT para a correta confrontação com a GFIP. Evitamos considerar a distribuição dos segurados por estabelecimento tendo em vista o cálculo da multa do auto de infração ter sido montado com base nas planilhas por empresas fornecedoras de cartões.*

*3. A planilha final de confrontação dos dados alcançou o total de 115 páginas, que poderiam ser juntadas aqui, mas promovendo a classificação das colunas obtivemos uma seleção resumida contento apenas os lançamentos que não foram devidamente corrigidos. Esse resumo da planilha comparativa contém 07 páginas e com ela podemos demonstrar exatamente onde ocorreram as falhas.*

*Enfim as competências que se apresentaram sanadas na GFIP, isentas de falhas de NIT e de diferenças de valores declarados são as abaixo relacionadas:*

Em seguida, elenca-se as seguintes competências, com seus respectivos valores:

1/2003, 6/2003, 7/2003, 8/2003, 10/2003, 11/2003, 1/2004, 3/2004, 4/2004, 5/2004, 6/2004, 7/2004, 8/2004, 9/2004, 2/2005, 3/2005, 4/2005, 5/2004, 6/2005, 7/2005 1/2006, 2/2006, 4/2006, 5/2006, 6/2006, 7/2006, e 8/2006. Também é informado a juntada do CD com "Planilha do A. Infração e Planilha de Cálculo da Multa". -

Ciência do despacho é dada ao impugnante em 11/11/2008 (folha 18.209).

Em 10/12/2008, o impugnante apresenta arrazoado (folhas 18.220 a 18.268) contraditando o despacho nos seguintes termos:

*"... a capitulação legal pertinente à aplicação da multa ora impugnada está, data vênua, em desconpasso com a norma geral e abstrata punitiva do art. 32, inciso IV, em seu parágrafo 5º da Lei 8.212/91 e art. 225, inciso IV, parágrafo 4º, do Decreto 3.048/99." (folha 18.221) Isso porque as GFIP apresentadas "tanto durante a fiscalização como após o pedido de relevação de multa feito pela Impugnante (doc. 03), contém dados que correspondem a fatos geradores do tributo em questão" (folha 18.225). Por conta disso, não haveria mais subsunção dos fatos ao previsto no art. 32, IV, §5º da Lei 8.212/1991. Nesse sentido, a correta subsunção haveria de ser ao §6º do mesmo artigo, na hipótese de "que tenha a Impugnante realmente praticado a conduta infratora" (folha 18.226).*

Da aplicação do disposto no art. 150, §4º do CTN, tendo sido o sujeito passivo cientificado do lançamento "em 11 de dezembro de 2007" (folha 18.229) apenas as contribuições previdenciárias de 12/2002 em diante não estariam atingidas pela decadência.

Termina pleiteando a anulação da lavratura por erro de tipificação legal, subsidiariamente a alteração da multa às vistas da capitulação pretendida e aplicação da decadência aos valores relativos às competências anteriores a 12/2002.

Em memorando de 8/5/2009, a Seção de Fiscalização da DRF/Uberlândia encaminha manifestação do impugnante (folha 18.270), o qual foi juntado às folhas 18.271 a 18.276.

Em síntese, tal manifestação propugna pela aplicação retroativa da multa prevista no art. 32-A, II da Lei 8.212/1991, conforme MP449/2008 e pela decadência das competências 1/2002 a 11/2002 pela aplicação do art. 150, §4º do CTN em razão de presente lançamento ter sido efetuado em dezembro de 2007.

## **Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 30798):

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 14/12/2007

RELEVAÇÃO. REQUISITOS EM PARTE DAS OCORRÊNCIAS. DEFERIMENTO PARCIAL. TIPIFICAÇÃO DO FATO. OCASIÃO DO LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. NÃO APLICAÇÃO DA NOVA SISTEMÁTICA DE CÁLCULO DA MULTA.

Releva-se a multa de auto de infração se o infrator formular pedido e corrigir a falta em cada ocorrência, dentro do prazo de impugnação, desde que seja primário e não tenha incorrido em nenhuma circunstância agravante.

Por ocasião do lançamento é determinada a aplicação da penalidade cabível, com a conseqüente tipificação do fato infracionário.

Decai em 5 anos o direito da Fazenda constituir seus créditos devidos por infração à legislação contados do primeiro dia do ano subseqüente à sua ocorrência.

As determinações da MP449/2008 para aplicação da multa por omissões em GFIP em cuja ação fiscal restou lavrada autuação com multa de mora, incluídas na Lei 8.212/1991, não retroagem pela nova sistemática de apuração de multa adotada.

**Do Recurso Voluntário**

A Recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ em 24/07/2009 (fl. 30809), apresentou o recurso voluntário de fls. 30811/3082921/337, alegando em síntese: a) aplicação da retroatividade benigna; e b) redução da multa.

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

É o relatório do necessário.

**Voto**

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

**Do Recurso Voluntário**

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

**Redução da multa**

A recorrente alegou que cumpriu os requisitos da norma e que teria direito à relevação ou à redução da multa, nos termos do art. 291, §1º do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048/99).

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. [\(Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007\)](#) [\(Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009\)](#)

§ 1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. [\(Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007\)](#) [\(Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009\)](#)

§ 2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento. [\(Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009\)](#)

§ 3º Da decisão que atenuar ou relevar multa cabe recurso de ofício, de acordo com o disposto no art. 366. [\(Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007\)](#) [\(Revogado pelo Decreto nº 6.727, de 2009\)](#)

Apesar de alegar ter preenchido os requisitos da norma, vejamos o que constou da decisão recorrida:

Para o deferimento do benefício fiscal da relevação da penalidade, há que se verificar se são cumpridos os requisitos para tanto, insculpidos no já citado art. 291, §1º do RPS. Na redação dada pelo Decreto 6.032/2007, tais requisitos são: pedido e correção das faltas dentro do prazo de impugnação, primariedade do infrator; e inocorrência de circunstância agravante.

O pedido foi efetuado em prazo hábil (folha 257).

A primariedade e a não ocorrência de circunstâncias agravantes vieram relatadas à folha 18.

Quanto à correção das infrações, estas se deram nas competências listadas à fls: 18.208 e 18.209, considerado nos termos do art. 647, III c/c art. 656, §5º da IN SRP 3/2005.

Assim, mister se faz concluir pelo direito do impugnante à relevação nas competências assinaladas, em um montante de R\$208.302,98.

Quanto ao arrazoado juntado às folhas 18.220 a 18.268 há que se ponderar que a abertura de vistas propiciada ao impugnante visava contraditar o despacho de folhas 18.208 a 18.217, tão-somente.

De fato, pela análise feita pela julgadora de primeira instância, acabou por concluir que a ora recorrente não faria jus à redução da multa, nos seguintes termos:

Ainda assim, analisando os argumentos do impugnante demonstra-se que eles não se coadunam com a correta exegese dos institutos em tela.

Constatada a infração à legislação tributária no que concerne à obrigação acessória, a autoridade lançadora deve efetuar o lançamento da multa (art. 113, §3º, CTN; Art. 293, RPS). Nesse ato, a tipificação da infração é feita no momento do lançamento (art. 142, CTN e art. 293, RPS). Lavrado o auto de infração, a possibilidade que se abre, nos termos do art. 291 do RPS, é de o impugnante ter sua multa atenuada ou relevada, cumpridos os requisitos para tanto. Assim, o mero ato do cumprimento (ou tentativa de cumprimento) dos requisitos, não transmuda a infração de um tipo legal para outro.

Observe-se que a infração está tipificada como apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais previdenciárias, donde redundam a multa de 100% do valor devido à contribuição não declarada (art. 32, §5º, Lei 8.212/1991 e art. 284, II, RPS). Assim, ainda que não se declare alguma parcela de fatos geradores, por mínima que seja, há subsunção ao tipo legal em comento.

Ocorre que a norma é taxativa e prevê uma exceção à regra, no sentido de que, mesmo havendo o descumprimento da norma em comento, se cumpridos os requisitos: a) pedido e correção das faltas dentro do prazo de impugnação; b) primariedade do infrator; e c) inocorrência de circunstância agravante, o que já foi reconhecido pela decisão recorrida, de modo que não há o que prover quanto a este ponto.

### **Retroatividade benigna**

O recorrente requer a aplicação da retroatividade benigna, visando à aplicação do disposto no art. 32-A, II da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

O fundamento para a aplicação da retroatividade benigna, temos o disposto no art. 106 do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

**c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.**

Entretanto, apesar de ter havido alteração da penalidade, merece destacar que nos casos de lançamento de ofício, antes da Lei n.º 11.941/2009, eram aplicadas ao contribuinte a multa de mora do art. 35 da Lei n.º 8.212/91 acrescido da multa pelos erros em GFIP, nos termos do art. 32, §§ 4º, 5º e 6º, da mesma Lei n.º 8.212/91 (normas também revogadas pela Lei n.º 11.941/2009).

Vejamos o disposto no art. 32-A, II da Lei n.º 8.212/91:

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 n.º 11.941, de 2009). (Vide Lei n.º 13.097, de 2015) (Vide Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 11.941, de 2009).

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

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

Entretanto, nos termos do disposto no art. 476-A da IN RFB n.º 971/2009, temos:

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB n.º 1027, de 22 de abril de 2010)

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

**§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.**

(Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

Quanto a esta questão, há que se destacar o fato de que já é objeto de Súmula proferida por este Egrégio CARF:

#### **Súmula CARF nº 119**

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME nº 129](#), de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Sendo assim, deve a Unidade Preparadora realizar, quando da liquidação do crédito, a comparação das multas para fins de verificação da retroatividade benigna. Para cada uma das competências objeto deste lançamento, efetuando a comparação: (i) da nova multa de ofício de 75% sobre a obrigação principal (exceto Terceiros), conforme art. 35-A da Lei nº 8.212/91; com (ii) a multa de mora aplicada nos processos nº 37.087.706-3, (exceto a parcela relacionada a Terceiros em qualquer dos mencionados processos) mais a multa deste processo, conforme determina o art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, acima transcrita.

Aplicar nos reflexos das desonerações dos processos que tratam das Obrigações Principais.

#### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do recurso e dou parcial provimento para determinar a aplicação da retroatividade benigna nos termos do art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971 de 2009, bem como dos reflexos decorrentes do julgamento do processo em que se discute o auto de infração por descumprimento de obrigação principal.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya