



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



**Processo nº** 10680.011004/2007-40  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-011.171 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de junho de 2023  
**Recorrente** RISA REFRAIARIOS ISOLANTES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/10/2005

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA.  
SÚMULA CARF Nº 148.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN (Súmula CARF nº 148).

AUTO DE INFRAÇÃO. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

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. CONEXÃO.  
OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

O julgamento proferido no auto de infração contendo obrigação principal deve ser replicado no julgamento do auto de infração contendo obrigação acessória por deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência até a competência 11/2000.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson de Moraes Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de auto de infração lavrado contra a empresa identificada em epígrafe pela infringência ao disposto nos artigos 32, IV e §§3º e 5º da Lei 8.212/91 c/c art. 225, inciso IV e §4º do caput do Regulamento da Previdência Social — RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99 por ter apresentado Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração(e-fls. 7/8) os fatos geradores omitidos, correspondem a abonos pagos pela empresa nas competências 10/1999, 10/2000, 10/2001, 10/2002, 05/2003, 10/2003, 10/2004, 12/2004 e 10/2005 assegurados por Acordo Coletivo de Trabalho firmado entre a empresa e o sindicato dos Trabalhadores. Os valores pagos e os segurados beneficiados estão identificados nas planilhas anexadas às e-fls.14/52.

A ciência do Auto de Infração ocorreu de forma pessoal em 19/12/2006 conforme assinatura no campo próprio às e-fls. 03.

Apresentou impugnação (e-fls.55/64) ,alegando, em síntese, o seguinte:

Da Tempestividade;

PRELIMINARMENTE

DA DECADÊNCIA

DO MÉRITO

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP. INOCORRÊNCIA.  
AUSÊNCIA DE DOLO OU CULPA. CONTRIBUIÇÕES INEXIGÍVEIS.

DA ATENUAÇÃO DA PENALIDADE

Do Pedido-

a. preliminarmente, seja o Auto de Infração parcialmente cancelado em virtude da patente decadência que macula o crédito previdenciário constituído;

b. ato contínuo, na absurda hipótese de ultrapassada a robusta preliminar argüida, seja a multa aplicada relevada, nos termos do § 1º do artigo 291 do Decreto no 3.048/99, haja vista reunir, segundo exaustivamente demonstrado, as condições necessárias exigidas legalmente, quais sejam, a primariedade, a correção da falta e a ausência de circunstâncias agravantes;

c. no mérito, seja provida in totum a presente defesa com a conseqüente desconstituição do Auto de Infração lavrado, por ser uma questão da mais lidima justiça!

Por derradeiro, pugna pela produção de todos os meios de prova legal e moralmente admitidos no processo administrativo fiscal, em especial prova documental suplementar e testemunhal.

Foi proferido o acórdão n.º 02-17.713 - 9a Turma da DRJ/BHE (e-fls.156/163) julgado por unanimidade considerando procedente em parte o lançamento.

A seguir transcrevo as ementas do acórdão recorrido:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/10/2005

**PREVIDENCIÁRIO. ABONO. FATO GERADOR DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OMISSÃO EM GFIP. DES CUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DECADÊNCIA. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIACÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.**

Configura infração à legislação previdenciária a apresentação do documento GFIP, Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, com omissão de dados relativos a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

A exclusão do abono do campo de incidência de contribuição previdenciária requer disposição em lei que o desvincule expressamente do salário.

O prazo para a Seguridade Social apurar e constituir o crédito previdenciário é de dez anos.

O foro administrativo não é competente para se manifestar a respeito de inconstitucionalidades ou ilegalidades de leis ou decretos.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificado do Acórdão em 12/06/2008 (e-fls. 165), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 14/07/2008, e-fls. 168/178, que contém, em síntese:

**1. BREVE RELATO SOBRE A AUTUAÇÃO E OS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS QUE A COMPOEM**

**2. ARGUMENTOS ENSEJADORES DA IMEDIATA REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA.**

**2.1. Ilegalidade da multa aplicada nos casos de exigibilidade suspensa e lavratura de NFLD simultânea.**

Em homenagem ao princípio da razoabilidade, não se pode cobrar uma multa por descumprimento de obrigação acessória se esta depende de uma obrigação principal que sequer se concretizou no plano administrativo (processo administrativo como autocontrole dos atos administrativos do lançamento). Ora, se o término do processo administrativo é exigência para própria denúncia penal, ao argumento do Supremo Tribunal Federal de que o tipo não se configurou, 'mutantis mutandi', aqui também não há como apenar sem antes dar fim ao processo administrativo, o débito está com a exigibilidade suspensa (art. 151, CTN-recurso administrativo).

Em homenagem aos princípios do contraditório, da ampla defesa, do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, não, parece justo, razoável ou proporcional que a empresa tenha que arcar com duas multas pelo não pagamento de um tributo que ainda está sendo discutido em juízo ou no âmbito administrativo, mas sempre com a exigibilidade suspensa.

Se o ato administrativo não apresenta -e demonstra- os motivos pelos quais se forma, não pode a Administração Pública gozar de seus privilégios e o defeito estrutural do ato estará formado, levando à sua inevitável nulidade.

A aplicação da multa em questão é patentemente abusiva, excede a discricionariedade permitida à administração, motivo pelo qual deve ser, se admitida a sua aplicação, trazida a valores compatíveis com a finalidade para a qual foi criada. Se assim não for, estar-se-á, além de conferendo atos arbitrários, o que gerará insegurança aos cidadãos, ferindo o princípio da moralidade administrativa, constitucionalmente consagrado (art. 37, CF/88).

Destarte, para a NFLD 37.051.049-6 não poderia ter sido lançada a multa por não declaração em GFIP, pois a empresa já impugnou o crédito tributário e apresenta Recurso Voluntário com referência a tais créditos na presente data. O pedido de cancelamento da multa se baseia no art. 151,III do CTN e nos princípios constitucionais já retratados.

## 2.2 Da imperiosa relevação da penalidade aplicada

Invoca-se aqui uma atenuação ao art. 136, CTN, pois a responsabilidade objetiva comporta temperamentos e, no caso em análise, a Recorrente não gerou qualquer prejuízo ao Erário Público em virtude da não declaração em GFIP!

O ilícito puramente fiscal é objetivo. Não obstante podem-se perfeitamente alegar inimputabilidade e irresponsabilidade. São questões preliminares ou prejudiciais de mérito na consideração da infração em si.

Conquanto, o Código Tributário Nacional estabelece a responsabilidade objetiva em seu art. 136, contudo, trata-se de norma geral, nos exatos termos do art. 146, do Texto Constitucional.

O referido dispositivo ou a objetividade que dita se ameniza na própria norma geral — CTN — em seu art. 112 que, de forma atenuadora, versa sobre princípios e interpretação e abre possibilidade de avaliação equitativa dos conflitos fiscais.

Ademais, numa segunda atenuação da responsabilidade objetiva do art. I 136, CTN, não há impedimento — como no Decreto 3.048 — que, apesar da recomendação, a legislação na esfera de sua competência introduza o elemento subjetivo na avaliação da penalidade tributária.

## 3.DOS PEDIDOS

Isto posto, reiterando os fundamentos já expostos a Recorrente entende que a multa ora aplicada é totalmente indevida:

Parte do crédito tributário encontra-se atingido pela decadência, nos termos do art. 150, §4º do CTN e da Súmula Vinculante 08/2008 do Supremo Tribunal Federal;

No mérito, não há habitualidade no pagamento dos abonos glosados, uma vez que os Acordos Coletivos tiveram vigência determinada, sem a obrigatoriedade de renovação da cláusula que previa o abono. Além da vigência limitada dos ACT'S e de não incorporarem o direito ao abono ao patrimônio dos empregados exceto pelo valor pactuado e naquele exercício, tais pagamentos se deram em uma única parcela, sem vinculação salarial;

O artigo 457, §1º da CLT nomeia o abono como parte integrante do salário somente aquele tido como antecipação salarial e não aquele, como no caso dos autos, pago em uma única parcela, de forma não habitual, por isso, a Lei 8212/91 nomeia na mesma linha a exclusão da base de cálculo das Contribuições previdenciárias os ganhos eventuais e os abonos desvinculados dos salários;

Os abonos glosados foram concedidos de forma linear a todos os empregados da empresa, em caráter não habitual, enquadrando-se perfeitamente no art. 28, 59, alínea item 7 da

Lei 8212/91, bem nos moldes do precedente do Conselho de Recursos da Previdência Social, 4º Câmara de Julgamento, NFLD 35.361.124- 7;

Quanto aos abonos de férias, foram pagos em obediência ao art. 144 da CLT, não cabendo a incidência desejada pela Fiscalização;

Especificamente quanto a multa por não declaração, ainda que o mérito acima fosse desprezado, não cabe a aplicação da penalidade sem o aperfeiçoamento do lançamento, o que se dá – na voz do Supremo Tribunal Federal - quando do término do processo administrativo.

ISTO POSTO, requer determinada a conexão do presente feito com a NFLD 37.051.049-6 e, quando do julgamento, seja a multa julgada insubsistente quanto aos valores em que estão com a exigibilidade suspensa por recurso administrativo (art. 151, II do CTN)

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Wilsom de Moraes Filho, Relator.

### **ADMISSIBILIDADE**

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

A empresa contesta a autuação dizendo inicialmente que os valores exigidos em GFIP são objeto de discussão na NFLD 37.051.049-6 devendo-se aguardar a decisão definitiva daquela lide. Discorda também do entendimento da fiscalização que considerou os abonos pagos como salário de contribuição.

Com efeito, o presente auto guarda conexão com a NFLD 37.051.049-6, processo n.º 10680.0095782007-58, uma vez que nesta foram lançadas as contribuições incidentes sobre os valores pagos a título de abono nas mesmas competências objeto desta atuação.

Salienta-se que a NFLD 37.051.049-6, processo n.º 10680.0095782007-58, foi objeto de análise por essa turma, sendo julgada parcialmente procedente, com reconhecimento da decadência até 11/2001.

Os valores dos abonos pagos cuja informação estão sendo exigidos em GFIP já foram considerados por essa turma fatos geradores de contribuições previdenciárias.

### **DA DECADÊNCIA.**

Na NFLD 37.051.049-6, processo n.º 10680.0095782007-58, foi reconhecida a decadência até a competência 11/2001.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN (Súmula CARF n.º 148).

No presente caso a contribuinte foi cientificada do lançamento em 19/12/2006(e-fls. 2). Os fatos geradores referem-se ao período de 01/01/1996 a 31/10/2005.

Sendo assim, reconhecemos a decadência até a competência de 11/2000.

Do Prêmio Retorno de Férias e do Abono

A NFLD 37.051.049-6, processo n.º 10680.0095782007-58, compõe-se de lançamento de contribuições incidentes sobre duas rubricas: Prêmio Retorno de Férias e Abono.

O “Prêmio Retomo de Férias” ocorreram nas competências 01/1996 a 12/1996 e 01/1997 a 08/1997. Conforme já explicado no processo correspondente esse período foi fulminado pela decadência, logo não existe crédito tributário a discutir, bem como no presente processo também foi atingido pela decadência.

Em relação ao abono no processo n.º n.º 10680.0095782007-58 se decidiu que incide contribuição previdenciária.

#### Da Multa

A Lei 8.212/91, art. 32, IV, determina que a empresa deverá informar, mensalmente, dados relacionados a todos fatos geradores de contribuições previdenciárias em documento definido em regulamento. A Guia de Recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência Social - GFIP foi instituída para este fim pela Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

De acordo com o relato fiscal, na ação realizada junto a Risa Refratários e Isolantes Ltda, foram constatados valores pagos a título de abono assegurados em acordo coletiva que foram considerados como salário de contribuição. Estes valores não constavam do documento GFIP o que levou o auditor fiscal a autuar a empresa por infração ao precitado dispositivo legal e sujeitou o contribuinte à multa punitiva prevista no art. 32, §5º da Lei n.º 8.212/91 acrescentados pela Lei n.º 9.528/97 e artigos 284, II e 373 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99. Legislação vigente na época da ocorrência do fato gerador:

Art.32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV — Informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social — INSS, por intermédio de documento a ser definido em Regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.

Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

(...)

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo Decreto n.º 4.729, de 2003)

A penalidade aplicada pela infração praticada fundamenta-se no §5º do art. 32 da Lei 8.212/91 e art. 284, inciso II do RPS aprovado pelo Decreto 3.048/99 que fixam o valor da multa em cem por cento do valor das contribuições sociais previdenciárias devidas e não declaradas, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do art. 32 da Lei 8.212/91.

Em conformidade com o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, considerando que não se configuraram as circunstâncias agravantes previstas no art. 290 do RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, o Auditor Fiscal autuante aplicou o valor base correspondente a cem por cento do valor da contribuição devida e não declarada, limitada, por competência, em função do número de segurados da empresa, aos valores previstos no §4º da Lei 8.212/91

No acórdão de piso consta que a fiscalização considerou na aplicação da penalidade valores devidos a terceiros e disse que é contrário aos dispositivos citados e também o disposto no §3º do art. 649 da IN SRP, 03 de 18 de julho de 2005.

O acórdão de piso concluiu:

Conforme planilhas anexas pela fiscalização que detalham a multa aplicada em cada competência, o valor considerado corresponde ao limite previsto no §4º do art. 32 da Lei n.º 8.212/91 em função do número de segurados da empresa, exceto em relação a competência 12/2004. Verifica-se que a exclusão dos valores de terceiros nas competências em que foi aplicado o limite previsto no §4º, não altera o valor da penalidade visto que permanecerá acima do referido limite. O mesmo não acontece em relação à competência 12/2004 em que foi aplicada multa no valor de R\$ 1.827,00, sendo o valor de R\$-217,00 aplicado a título de Terceiros que deverá ser excluído deste Auto.

Entendo que agiu correto o acórdão de piso.

Há uma relação de prejudicialidade entre a obrigação principal e a multa por descumprimento da obrigação acessória CFL 68, contudo isso não impede o lançamento de ofício da obrigação acessória. No caso concreto não se verificou a relação de prejudicialidade, conforme já explicitado no voto.

O pedido para relevação ou atenuação da multa aplicada não pode ser atendido visto não terem sido cumpridos todos os pressupostos no art. 192 do RPS aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, já que não houve demonstração da correção da falta.

A multa prevista no processo n.º 10680.0095782007-58 tem como fundamento o art. 35 da Lei n.º 8.212/91.

A multa prevista neste processo tem outro fato gerador e base de cálculo diferente da multa aplicada na NFLD 37.051.049-6, processo n.º 10680.0095782007-58, sendo, portanto distintas, não se tratando de bis in idem.

O auto está motivado com a citação da rubrica omitida em GFIP, forma de pagamento e legislação que justifica a consideração dos abonos como fato gerador de contribuição previdenciária.

Entendo que o Auto de Infração deixou claros os motivos, não se configurando em nenhuma das hipóteses dos incisos I e II, do art. 59, do Decreto n.º 70.235/72, que dita os pressupostos que tratam de nulidade.

A alegação de inconstitucionalidade de lei não pode ser apreciada pelo órgão administrativo, enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à administração pública acatar suas disposições.

Por esse modo, ao órgão de julgamento fica vedado afastar à aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 26 A e parágrafo único, do Decreto 70.235/72, bem como art. 62 do Regimento interno do CARF, conforme enunciado: "Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

#### CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer e dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência até a competência 11/2000.

(assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho.