



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.725078/2010-62
ACÓRDÃO	2302-004.296 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SAMARCO MINERACAO S.A. EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES.

Constitui infração à legislação a apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. – CFL 68

MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 68. SÚMULA CARF 196.

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 DF CARF MF Fl. 117 Original DOCUMENTO VALIDADO ACÓRDÃO 2302-003.936 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA PROCESSO 19515.003854/2010-56 2 não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei n. 8.212/1991.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da multa aplicada, a não declaração em GFIP, de fatos geradores provenientes de pagamentos efetuados a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, bem como aplicar a retroatividade benigna, nos termos da Súmula CARF nº 196.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão 02-32.677 - 7a Turma da DRJ/BHE, julgado na sessão de 07 de junho de 2011, julgando a impugnação improcedente e, consequentemente, mantendo o crédito tributário lançado.

PROCEDIMENTO FISCAL e IMPUGNAÇÃO

Por sua clareza e precisão, adoto trechos do relatório da decisão de primeira instância para descrever o procedimento fiscal e a impugnação:

Trata-se de infringência ao artigo 32, inciso IV, § 3º e 5º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação da Lei nº 9.528 de 10 de dezembro de 1997, combinado com o artigo 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06 de maio de 1999, por ter o contribuinte autuado deixado de registrar nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, os pagamentos efetuados aos gerentes a título de Participação nos Lucros ou Resultados, acima dos valores estabelecidos no Termo de Acordo celebrado entre a Samarco Mineração S/A e a Comissão Representativa dos Empregados em 2006, e valores pagos a

Cooperativas de Trabalho, conforme descrito no Relatório Fiscal da Infração de fls.04.

De acordo com o descrito às fls. 01 e no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, às fls.05, foi aplicada a penalidade no valor de R\$ 50.112,65, nos termos do artigo 32, § 5º, da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação da Lei nº 9.528, de 1997, artigo 284, inciso II (com redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 09 de junho de 2003) e artigo 373, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048 de 1999, e Portaria interministerial MPS/MF nº 333, publicada no DOU de 30 de junho de 2010.

O Relatório Fiscal esclarece que o Anexo 07 do Auto de Infração 37.293.203-7, COMPROT 10680.725.075/2010-29 apresenta o confronto por competência entre as multas aplicáveis antes e após a MP 449, de 2008, que resultou na aplicação do CFL 68 na competência 02/2007, uma vez que na comparação determinada pelo artigo 106, inciso II, alínea " c " do CTN, essa multa, somada à multa de mora de 24%, mostrou-se mais benéfica ao sujeito passivo do que aquela aplicável após a MP 449, de 2008 (multa de ofício de 75%).

A ação fiscal foi precedida do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF n 0 0610100.2010.01783 e do Termo de Início do Procedimento Fiscal - TIPF. A documentação foi solicitada através do TIPF e do Termo de Intimação Fiscal, às fls. 09/10 e 13/14.

O sujeito passivo teve ciência do lançamento em 28 de dezembro de 2010, conforme assinatura aposta às fls. 01, e de acordo com a informação de fls.67, apresentou impugnação tempestiva em 21 de janeiro de 2011, peça processual juntada às fls.27 a 64, onde aduz as alegações a seguir, relatadas em apertada síntese:

Faz uma síntese do fato que motivou a lavratura do Auto de Infração, da aplicação da multa e da conexão existente entre os demais autos lavrados na mesma ação fiscal, o que demanda tramitação e apreciação conjunta de todos os feitos.

A penalidade atualmente prevista para ausência de recolhimento (art. 35 -mora ou 35-A - ofício) deve ser confrontada com a penalidade prevista na legislação revogada para essa mesma infração (art. 35), ao passo que a penalidade prevista para a omissão de fatos geradores em GF1P (art, 32-A) deve ser comparada com a até então em vigor para a mesma infração (art. 32, § 5º). Trata-se de duas comparações distintas e com resultados independentes, prevalecendo em cada uma a penalidade mais benéfica.

Somente assim se dará efetivo cumprimento ao artigo 106 do CTN e ao princípio da retroatividade benéfica. Não há que se comparar um conjunto de penalidades com outro conjunto. Infrações distintas geram penalidades distintas, tanto que no

presente caso foram lavrados mais de um auto de infração, e cada penalidade deve ser comparada com outra de igual natureza.

Que não se está a requerer que o órgão julgador declare eventual ilegalidade da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14/09, mas que dê pleno cumprimento ao art. 106, II, " c " do CTN, cuja determinação acerca da retroatividade benéfica é clara e prescinde de qualquer complementação.

Que a lei nº 11.941, de 2009, além de revogar a penalidade prevista no artigo 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, nela introduziu o artigo 32-A, mantendo a previsão de penalidade específica para os casos de apresentação de GFIP com omissões (de fatos geradores ou qualquer outro dado, visto que a lei não faz qualquer especificação de qual a omissão se refere).

Se antes do advento da MP 449/08 existiam penalidades distintas para as diferentes infrações em análise (falta de recolhimento e omissão de informação em GFIP) tal distinção continua existindo na legislação em vigor. As penalidades previstas nos artigos. 32, IV, §5º e 35 da Lei nº 8.212/91 se referiam a infrações distintas, assim como atualmente se verifica em relação aos artigos 32-A e 35-A da mesma lei (em ambos os casos, decorrência da ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias, outra em face da omissão de informações em GFIP).

Que a lei nº 8.212/91 é específica sobre contribuições previdenciárias (o que não é o caso da Lei nº 9.430/96). Sendo assim, se um de seus dispositivos atualmente em vigor apresenta uma penalidade genérica para todo e qualquer tipo de omissão em GFIP, deve essa penalidade prevalecer. E não se pode olvidar que o artigo 112 do CTN determina uma interpretação de normas punitivas de forma mais favorável ao contribuinte.

Diante do exposto, pede que seja determinada a retificação da penalidade aplicada, afastando-se a revogada outrora prevista no revogado artigo 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991 para os casos de omissão de informações em GFIP e sendo aplicada a penalidade atualmente prevista para essa mesma infração: R\$ 20,00 para o grupo de cada 10 omissões, nos termos do artigo 32-A, I.

Faz uma síntese dos argumentos que foram deduzidos nas impugnações apresentadas nos Autos de Infração nºs 37.293.202-9, 37.293.203-7; 37.293.204-5 e 37.293.205-3, e que dessa forma, a impugnante demonstrou que os lançamentos principais, no que se referem à rubrica PLR e pagamentos à cooperativa de trabalho, devem ser canceladas, o que repercute diretamente no presente lançamento.

Por todo o exposto requer:

a conexão desse feito com os Autos de Infração n.ºs 37.293.202-9, 37.293.203-7, 37.293.204-5 e 37.293.205-3, nos quais se demonstrou com maiores detalhes a inexistência dos fatos geradores considerados na aplicação da penalidade ora combatida;

o cancelamento do lançamento fiscal, haja vista a improcedência dos lançamentos principais e, por conseguinte, a inexistência de omissão de fatos geradores em GFIP.

Subsidiariamente, a impossibilidade de aplicação ao presente caso da penalidade prevista no já revogado artigo 32. § 5º da Lei nº 8.212/91, haja vista a atual vigência de penalidade mais benéfica e prevista no artigo 32-A dessa mesma Lei (dando-se, assim, plena aplicação às regras contidas nos artigos 106, II, "c", e 112, do CTN, além da regra da especialidade).

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

O julgamento foi realizado em 07 de junho de 2011, quando foi proferido o Acórdão nº 02-32.677 - 7ª Turma da DRJ/BHE, e-fls. 74 a 85, considerando a impugnação improcedente e, conseqüentemente, mantendo o crédito tributário exigido, conforme decisão assim ementada:

GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES.

Constitui infração à legislação a apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

MULTA.

Não compete ao órgão julgador administrativo aplicar entendimentos divergentes das normas legais, para redução de valores de multas lançados de conformidade com a legislação pertinente.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificado do Acórdão de Impugnação, na data de 01/06/2012, e-fls. 91, o Contribuinte protocolou, na data de 18/06/2012, e-fl. 93, Recurso Voluntário, e-fls. 93 a 136, recorrendo do Acórdão, por meio do qual, reprisa os argumentos apresentados na impugnação, sintetizados nos tópicos a seguir:

- Que foi autuada em virtude de apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias que seriam devidas no período de 02 a 03/2007, a título de pagamentos realizados a gerentes a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR, em valores superiores aos estabelecidos no Termo de Acordo celebrado entre a empresa e a comissão representativa dos

empregados em 2006, bem como em virtude dos pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho da área de transporte.

- Argumenta a aplicação equivocada da Lei nº 11.941, de 2009 e da retroatividade efetivamente benéfica.
- Da inexistência de omissão de fatos geradores – improcedência das exigências fiscais relativas aos Autos de Infração nº 37.293.204-5 e 37.293.202-9.
- PEDIDO:
 - Requer o provimento do presente Recurso Voluntário, para que seja cancelada a presente exigência fiscal, haja vista a improcedência dos lançamentos principais e, por conseguinte, a inexistência de omissão de fatos geradores em GFIP;
 - Subsidiariamente, requer seja reconhecida a impossibilidade ao presente caso da penalidade prevista no já revogado art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, haja vista a atual vigência de penalidade mais benéfica e prevista no art. 32-A dessa mesma Lei (dando-se, assim, plena aplicação às regras contidas nos arts. 106, II, “c” e 112 do CTN, além da regra da especialidade).

É o relatório.

VOTO

Conselheira Carmelina Calabrese, relatora.

CONHECIMENTO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

MÉRITO

Conforme mencionado no relatório, o Recorrente foi autuado em virtude de apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias a título de Participação nos Lucros e Resultados – PLR, em valores superiores aos estabelecidos no Termo de Acordo celebrado entre a empresa e a comissão representativa dos empregados em 2006 – AI nº 37.293.203-7 – PA 10680.725078/2010-62, bem como em virtude dos pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho da área de transporte – AI nº 37.293.202-9 – PA nº 10680.725074/2010-84.

Requer provimento do Recurso, haja vista a improcedência dos lançamentos principais e, por conseguinte, a inexistência de omissão de fatos geradores em GFIP.

Razão assiste parcialmente ao Recorrente.

Como visto, parte da autuação é decorrente de obrigação principal, “Pagamentos efetuados a Cooperativas de Trabalho na área de Transporte – parte da empresa”, fundamentada na Lei nº 8.212/1991, art. 22, IV (com a redação dada pela Lei n.9.876 de 26.11.99).

Lei 8.212/1991:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

[...]

IV quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Todavia, tal dispositivo foi julgado inconstitucional, por unanimidade de votos pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838/SP, com repercussão geral reconhecida, e sem que houvesse modulação de efeitos.

STF – Repercussão Geral – Tema 166 É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (RE 595838)

Nesse sentido, o Senado Federal, nos termos do art. 52, X, da Constituição Federal, suspendeu a execução do inciso IV do art. 22, da Lei n. 8.212/91, por meio da Resolução 10, de 30 de março de 2016.

Resolução 10, de 30 de março de 2016:

Art. 1º É suspensa, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, declarado inconstitucional por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 595.838.

De acordo com o artigo 99, caput, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do C A R F.

Portanto, não há base jurídica para a manutenção da autuação da obrigação principal, a qual constou do processo nº 10680.725074/2010-84, DEBCAD: 37.293.202-9.

O presente processo está apenso ao processo 10680.725074/2010-84, e será julgado conjuntamente.

Pelos motivos expostos, em sendo cancelada a autuação principal, DEBCAD: 37.293.202-9, há perda do objeto que sustenta a presente autuação de obrigação acessória, no que tange a não declaração, em GFIP, de fatos geradores provenientes de pagamentos efetuados a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

Assim, o **Auto de Infração de Obrigações Acessórias – Debad nº 37.293.206-1**, deverá ser retificado para excluir da multa, os fatos geradores provenientes de pagamentos efetuados a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

Enfrentada a questão acima, passemos a análise da retroatividade benigna da multa aplicada. Nos termos do exposto no presente voto, a multa é aplicável em consequência do descumprimento de obrigações acessórias pelo Recorrente.

Como se verifica nos autos, as GFIPs consideradas referem-se a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, que trouxe novo regramento para o cálculo de penalidades.

No caso, o comparativo da multa mais benéfica (art. 106, II, alínea C do CTN) foi feita pela fiscalização, e-fls. 5 e 6, com base no critério previsto na Súmula CARF nº 119, a qual foi revogada.

Não obstante, em observância ao postulado da retroatividade benigna, entendo aplicável ao caso a recente Súmula CARF nº 196:

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.

Assim, cabe à autoridade preparadora efetivar o comparativo, nos termos da Súmula CARF nº 196, aplicando-se a legislação mais benéfica ao contribuinte no tange a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Salienta-se que, quando da liquidação da decisão, a comparação a ser realizada demanda a análise conjunta de todos os autos de infrações conexos subsistentes (ou seja, lavrados na ação fiscal e não cancelados ou em parte não cancelados, administrativa ou judicialmente).

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da multa aplicada, a não declaração em GFIP, de fatos geradores provenientes de pagamentos efetuados a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, bem como aplicar a retroatividade benigna, nos termos da Súmula CARF nº 196.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese