



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



**Processo nº** 10830.012111/2010-20  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-011.051 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 2 de fevereiro de 2023  
**Recorrente** SERVIÇO DE SAÚDE DR CANDIDO FERREIRA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/08/2006 a 31/12/2007

ENTIDADE BENEFICENTE. IMUNIDADE. ART. 195, § 7º, DA CF. CONTRAPARTIDAS A SEREM OBSERVADAS. LEI COMPLEMENTAR.

Extrai-se da ratio decidendi do RE 566.622 que cabe à lei complementar definir o modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas; enquanto a lei ordinária apenas pode regular aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo, razão pela qual apenas o inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 tenha sido declarado constitucional.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM DADOS OMISSOS. CFL 68. VINCULADA À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Tratando-se de atuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencido o conselheiro Francisco Ibiapino Luz, que negou-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Thiago Duca Amoni (suplente convocado).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-011.051 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10830.012111/2010-20

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face do Acórdão n.º 05-33.636 (fls. 2011 a 2017) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado por meio do Auto de Infração DEBCAD n.º 37.262.986-5, no valor de R\$ 952.140,35, relativo à multa por descumprimento de obrigação acessória por ter deixado de informar em GFIP os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68).

De acordo com a Fiscalização, em que pese a recorrente ter CEBAS válido para o período, não requereu a isenção das contribuições previdenciárias, nos termos exigidos art. 55, § 1º, da Lei n.º 8.212/91.

Consta no Relatório Fiscal que a contribuinte informou o código FPAS 639 em suas GFIPS, reservado a quem possui isenção das contribuições, contudo, sua isenção foi cancelada a partir de 01/01/1998, através do Ato Cancelatório n.º 21.424/001/2006, de 18/01/2006.

O Acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PRESTAR INFORMAÇÕES DE INTERESSE DO INSS, POR INTERMÉDIO DA GFIP. DESCUMPRIMENTO. MULTA.

Constitui infração, punível com multa pecuniária, a empresa omitir, na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social - GFIP, valores que constituam fatos geradores de contribuições previdenciárias, ou inserir, na mesma Guia, dados incorretos que provoquem alteração no cálculo das contribuições devidas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi intimado em 24/05/2011 (fl. 2019) e apresentou recurso voluntário em 20/06/2011 (fls. 2068 a 2148) sustentando, em síntese, a improcedência da multa aplicada, uma vez que faz jus aos benefícios da imunidade tributária e possui CEBAS válido.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

### Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

### Das alegações recursais

#### 1. Da Obrigação Acessória (CFL 68)

A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, nos termos do art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei n.º

5.172/66), tendo por escopo facilitar a fiscalização e permitir a cobrança do tributo, sem que represente a própria prestação pecuniária devida ao Ente Público<sup>1</sup>.

Na lição de Paulo de Barros Carvalho, *são deveres instrumentais ou formais*<sup>2</sup> e o *descumprimento da obrigação acessória torna-se antecedente de uma norma que tem por consequente a aplicação de penalidade tributária (multa)*<sup>3</sup>.

Conquanto sejam chamadas de acessórias, Leandro Paulsen adverte que *têm autonomia relativamente às obrigações principais. Efetivamente, tratando-se de obrigações tributárias acessórias, não vale o adágio sempre invocado no âmbito do direito civil, de que o acessório segue o principal. Mesmo pessoas imunes ou isentas podem ser obrigadas ao cumprimento de deveres formais*<sup>4</sup>.

De acordo com o art. 225, inciso IV, do RPS, o contribuinte é obrigado a informar, mensalmente, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) os dados cadastrais de **todos os fatos geradores de contribuição previdenciária** e outras informações de interesse da Administração Tributária.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores sujeita o contribuinte à multa correspondente a **100% do valor devido relativo à contribuição não declarada** - arts. 32, § 5º, da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 9.528/97 (revogado *a posteriori* pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009); e 284, II, do RPS.

Esta infração ocorre quando da apresentação do documento sem informações que, direta ou indiretamente, interfiram no fato gerador e acarrete o cálculo errôneo, a menor, das contribuições devidas. Com isso, o responsável fica sujeito à penalidade administrativa de multa, calculada na forma dos artigos 284, I e II, do RPS e 32, IV, § 5º, combinado com o art. 92 da Lei n.º 8.212/91 (com valores atualizados pela Portaria MPS n.º 822/2005).

A base de cálculo da multa do CFL 68 corresponde a 100% da contribuição não declarada e, estando intimamente ligada à existência do crédito principal, só é mantida se constatado que houve fatos geradores omitidos em GFIP.

Nesse sentido:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS, CONHECIMENTO. Não se conhece de Recurso Especial, quando não demonstrada a divergência suscitada, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE DECLARAÇÃO EM GFIP. VINCULAÇÃO À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. Aplica-se à obrigação acessória correlata (AI-68) o resultado do julgamento da obrigação principal.

(Acórdão n.º 9202-009.736, Relatora Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Sessão de 23/08/2021, Publicado em 27/10/2021).

<sup>1</sup> REsp 1405244/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2018, DJe 13/11/2018.

<sup>2</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 380.

<sup>3</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, 619.

<sup>4</sup> PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário Completo. 11. ed. São Paulo: Saraiva Educação. 2020, p. 310.

Disto, o julgamento proferido nos processos que tratam da obrigação principal constitui-se em questão antecedente ao dever acessório e deve ser replicado neste julgamento.

Em razão do mesmo procedimento fiscal foram lavrados mais 2 Autos de Infração:

Outros Elementos

---

**Resultado do Procedimento Fiscal:**

Documento	Período	Número	Data	Valor
AI	08/2006 12/2007	372629830	16/08/2010	27.224.020,61
AI	08/2006 12/2007	372914527	16/08/2010	6.033.949,83
AI	05/2010 05/2010	372629865	11/08/2010	952.140,35

Nesta mesma sessão, vieram a julgamento os autos de infração acima relacionado.

No processo n.º 10830.011336/2010-69, relacionado ao Auto de Infração DEBCAD n.º 37.262.983-0, relativo às contribuições devidas à seguridade social, parte patronal, competências 08/2006 a 12/2007, a Turma concluiu, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário (Acórdão n.º 2402-011.049).

No processo n.º 10830.011337/2010-11, relacionado ao Auto de Infração DEBCAD n.º 37.291.452-7, consolidado em 16/08/2010, no valor de R\$ 6.033.949,83, relativo às contribuições devidas a Outras Entidades (Terceiros), no período de 08/2006 a 12/2007, a turma concluiu, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário (Acórdão n.º 2402-011.050). As contribuições devidas a Terceiro, contudo, não integram a base de cálculo da multa relacionada ao CFL e discutida neste Auto de Infração DEBCAD n.º 37.262.986-5, por descumprimento de obrigação acessória p de informar em GFIP os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Tratando-se de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória vinculada à obrigação principal, deve ser replicado, no julgamento do processo relativo ao descumprimento de obrigação acessória, o resultado do julgamento do processo atinente ao descumprimento da obrigação tributária principal, que se constitui em questão antecedente ao dever instrumental.

Assim, o julgamento do processo n.º 10830.011336/2010-69, onde a Turma concluiu, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário (Acórdão n.º 2402-011.049) deve ser replicado no lançamento da obrigação acessória aqui analisada.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira