



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

Processo nº 10943.000216/2007-63
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-003.232 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2014
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente VOLKSWAGEN DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/08/2004

Ementa:

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRINCIPAL. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO. ACESSÓRIA. PRESTAÇÃO POSITIVA OU NEGATIVA.

O Código Tributário Nacional divide a obrigação tributária em principal e acessória; a primeira consiste no recolhimento do tributo; a segunda consiste na prática ou abstenção de condutas previstas em lei, no interesse da arrecadação ou da fiscalização.

A obrigação acessória de declarar todos os fatos geradores de contribuição previdenciárias em GFIP, bem como prestar informações do interesse do Fisco está diretamente atrelada à obrigação principal de recolher o tributo.

GFIP. CFL 68. ART. 32-A DA LEI nº 8.212/91 RETROATIVIDADE BENIGNA.

As multas decorrentes de entrega de GFIP com incorreções ou omissões foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual fez acrescentar o Art. 32-A a Lei nº 8.212/91. Incidência da retroatividade benigna encartada no art. 106, II, 'c' do CTN, eis que a norma posterior comina ao infrator penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da inflação autuada

Recurso Voluntário Provido em Parte

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso voluntário do Auto de Infração de Obrigação Acessória, lavrado no CFL 68, para excluir da autuação os valores não informados em GFIP relativos à descaracterização das pessoas jurídicas, cujos débitos não persistiram na esfera administrativa e

os débitos suspensos por ação judicial, mantendo os demais que se encontram inscritos em dívida ativa e aquele que já teve decisão no CARF, devendo nestes, a multa aplicada ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora ad hoc e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, André Luís Mársico Lombardi, Leonardo Henrique Pires Lopes, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Leo Meirelles do Amaral.

Relatório

Trata o presente de auto-de-infração, lavrado em 28/03/2005, em desfavor do sujeito passivo acima identificado, com ciência em 31/03/2005, em virtude do descumprimento do artigo 32, inciso IV, §5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, com multa punitiva aplicada conforme dispõe o artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, por não ter informado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's do período de 04/2001 a 08/2004, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias conforme Relatório Fiscal de fls. 10/11 e planilhas de fls. 12/22.

De acordo com o Relatório Fiscal não foram informados em GFIP os seguintes fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS conforme abaixo relacionados:

1-Participação dos Lucros e Resultados Pagamento a título de Participação dor, Lucros e Resultados em desacordo com a lei, levantado como remuneração na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n. 35.830.514-4 - códigos de levantamento PLR e PLE.

2-Reembolso de Despesas Médicas Pagamento a título de Reembolso de. Despesas Médicas em desacordo com a lei, levantado como remuneração em NFLD n. 35.830.513-6 - código de levantamento PAM.

3-Bolsa Auxílio Maternal Pagamento a título de Bolsa Auxílio Maternal (auxílio creche) em desacordo com a lei, levantado como remuneração em NFLD n. 35.830.512-8 - códigos de levantamentos ACR e AUC.

4-Contribuição para financiamento (los benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais -RAT Diferença da Contribuição do RAT - Riscos Ambientais do Trabalho de 1%, levantada em NFLD n. 35.830.515-2 - código de levantamento RAT.

A empresa declarou em GFIP o RAT de 1% para as filiais 59.104.422/0026-08, 59.104.422/0028- 70, 59.104.422/0029-50, 59.104.422/0033-37, 59.104.422/0037-60, 59.104.422/0086-49, 59.104.422/0100-31, 59.104.422/010"-12, 59.104.422/0107-07, por entender que tais estabelecimentos se enquadram neste grau de risco por serem escritórios, em desacordo com o Artigo 202 do Decreto 3048/99.

5-Contribuição adicional para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais.

A empresa não demonstrou de forma adequada que os riscos ocupacionais presentes no ambiente de trabalho não trazem prejuízos à saúde ou à integridade física dos trabalhadores, sendo levantado o adicional sobre os salários de contribuição na NFLD n.35.830.519-5 - código de levantamento A25.

6-Seguro Residencial Salário indireto referente ao valor do prêmio de seguro residencial pago pela empresa, levantado como salário de contribuição em NFLD n. 35.830.516-0 - código de levantamento SRE.

7- Descaracterização de pessoas jurídicas?

Pagamentos efetuados aos trabalhadores, pessoas jurídicas, que não foram considerados pela empresa como segurados empregados, levantados como remuneração em NFLD's n. 35.489.499- 4, 35.489.500-1, 35.814.641-0 a 35.814.675-5 e 35.830.478-4 a 35.830.481-4 - códigos de levantamentos D01 a D42.

8-Cooperativas de trabalho Contribuições da empresa sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços prestados por intermédio de cooperativas de trabalho, conforme o disposto no inciso IV, art.22 da Lei 8.212/91, que foi Regulamentada pelo Decreto 3.048/99 e alterações posteriores, levantados em NFLD n. 35.830.517-9 - código de levantamento COP.

procedente. Após impugnação, Decisão-Notificação de fls. 99/123, julgou o lançamento

síntese: Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, arguindo em

- a) a inexistência de informações omitidas, porquanto as verbas mencionadas não tem caráter salarial;
- b) que as alíquotas de SAT não podem ser consideradas fato gerador;
- c) que nas filiais o risco é leve e por isso a alíquota de SAT deve ser 1%;
- d) que não restou demonstrado quais os trabalhadores estariam expostos a agentes nocivos;
- e) que não foi feita a caracterização dos segurados considerados como empregados, frente à desconsideração das pessoas jurídicas;
- f) que a contribuição referente às cooperativas de trabalho é objeto de ação judicial.

Por fim, requer o provimento do recurso, que seja julgado insubsistente o auto de infração e que as notificações sejam feitas ao seu patrono.

À Delegacia da Receita Previdenciária – DRP apresentou as contrarrazões pela manutenção da decisão recorrida.

Os autos vieram a julgamento e Resolução deste Colegiado, às fls. 239/240, converteu o julgamento em diligência, frente a prejudicialidade, uma vez que para prosseguir com o julgamento dos presentes autos, relativo à obrigação acessória de declarar todos os fatos geradores em GFIP, faziam-se necessárias as informações acerca do resultado das obrigações principais que deram azo a esta autuação.

Em resposta à diligência solicitada, o Fisco informou às fls. 255, o que segue:

Em resposta à diligência solicitada na Resolução nº 2302-00.119 do CARF (fls.230) informamos a situação atual da(s) NLFD(s) constantes e, fls. 63 a 86:

a) baixadas por decisão - arquivadas : 35.489.499-4 ; 35.489.500-1 ; 35.814.641-0 ; 35.814.642-9 ; 35.814.643-7 ; 35.814.644-5 ; 35.814.645-3 ; 35.814.646-1 ; 35.814.650-0 ; 35.814.652-6 ; 35.814.653-4 ; 35.814.654-2 ; 35.814.655-0 ; 35.814.656-9 ; 35.814.657-7 ; 35.814.658-5 ; 35.814.659-3 ; 35.814.660-7 ; 35.814.661-5 ; 35.814.662-3 ; 35.814.663-1 ; 35.814.664-0 ; 35.814.665-8 ; 35.814.466-6 ; 35.814.667-4 ; 35.814.668-2 ; 35.814.669-0 ; 35.814.670-4 ; 35.814.671-2 ; 35.814.672-0 ; 35.814.673-9 ; 35.814.675-5 ; 35.830.478-4 ; 35.830.479-2 ; 35.830.481-4.

b) inscritas em dívida ativa : 35.814.648-8 ; 35.814.649-6 ; 35.814.651-8 ; 35.830.480-6 ; 35.830.512-8 ; 35.830.514-4 ; 35.830.515-2 ; 35.830.516-0 ; 35.830.519-5 ; 35.830.517-9.

c) suspenso por ação judicial: 35.814.647-0 ; 35.814.674-7.

d) em julgamento do recurso voluntário : 35.830.513-6.

O contribuinte foi cientificado da Resolução proferida e do resultado da diligência, fls. 260, não se manifestando. Após o que , os autos retornaram para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, ad hoc

O recurso cumpriu com o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, devendo ser conhecido e examinado.

Primeiramente, cumpre ressaltar que, em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, abaixo transcrito, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória.

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

A obrigação principal consiste no dever de pagar tributo ou penalidade pecuniária e surge com a ocorrência do fato gerador. Trata-se de uma obrigação de dar, consistente na entrega de dinheiro ao Fisco.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

A obrigação tributária principal decorre da lei, ao passo que a obrigação tributária acessória decorre da legislação tributária.

O descumprimento da obrigação tributária principal (obrigação de dar/pagar) obriga o Fisco a constituir o crédito tributário por meio de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD ou Auto de Infração de Obrigação Principal;

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto de Infração de Obrigação Acessória. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

No caso em tela, temos a lavratura do Auto de Infração por descumprimento de Obrigação Acessória de informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Como já visto que o acessório segue o principal, mister se fez saber a

destinação das obrigações principais, consubstanciadas em Notificações Fiscais de Lançamento de Débito, para saber da procedência ou não da autuação delas decorrentes.

Assim, analisando os dados trazidos pela diligência efetuada, temos que as NFLD's descritas na autuação e relativas à descaracterização de pessoa jurídica e conseqüente caracterização de segurado empregados, foram baixadas e encontram-se arquivadas. Desta forma, não procede a autuação quanto à esta rubrica. NFLS' 35.489.499-4; 35.489.500-1; 35.814.641-0; 35.814.675-5; 35.830.481-4.

A NFLD 35.830.514-4, relativa à PLR; NFLD 35.830.512-8, relativa à bolsa auxílio-maternal; NFLD 35.830.515-2, relativa ao SAT, na alíquota de 2%, NFLD 35.830.519-5, relativa ao adicional de SAT, NFLD 35.830.516-0, referente a salário indireto (seguro) e a NFLD 35.830.517-9, relativa à alíquota de 15% de cooperativa de trabalho, encontram-se inscritas em Dívida Ativa, o que significa que as exações nela lançadas se mostraram procedentes, devendo persistir nas mesmas rubricas a autuação em tela.

Com referência à rubrica Despesas Médicas, constante da NFLS 35.830.513-6, o Fisco informa que se encontra em fase de julgamento de recurso voluntário. Neste caso, também menciono que no sítio do CARF na internet o processo relativo a esta NFLD de nº 36.216.005713/2005-02, encontra-se com Resolução proferida em 07/2007 e expedido.

Desta forma, se mostram inócuas as alegações da recorrente em suas razões, quanto à natureza indenizatórias das verbas, porquanto este auto de infração de obrigação acessória limita-se ao que foi decidido nas NFLD's referentes a obrigação principal.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Ao não informar os valores relativos aos pagamentos efetuados a todos os segurados, e ao informar de forma errônea a alíquota do SAT a que estava sujeita, a recorrente infringiu o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, ao INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse do Instituto, sendo que 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.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, estava contida no artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

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

I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do

Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados	½ valor mínimo
6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo
16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo
101 a 500 segurados	10 x o valor mínimo
501 a 1000 segurados	20 x o valor mínimo
1001 a 5000 segurados	35 x o valor mínimo
Acima de 5000 segurados	50 x o valor mínimo

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 nº 4.729, de 9/06/2003](#))

III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, 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 erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

§ 1º A multa de que trata o [inciso I](#), a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.

§ 2º O valor mínimo a que se refere o [inciso I](#) será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.

Era ser considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que era apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada, e seu valor total será o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

Entretanto, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN. As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212, já na redação da Lei nº 11.941/2009, nestas palavras:

“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:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e 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.

§ 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.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir da autuação os valores não informados em GFIP relativos à descaracterização das pessoas

jurídicas, cujos débitos não persistiram na esfera administrativa, mantendo os demais e devendo, nestes, a multa aplicada ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi – Relatora ad hoc