



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

**Processo n°** 10950.006816/2009-16  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-003.255 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de julho de 2014  
**Matéria** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** PONTAL DO PARANA FRIGORIFICO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2009

**NULIDADE DO LANÇAMENTO. MATÉRIA DIFERENCIADA.**

A arguição de nulidade do procedimento tendo em vista a discussão judicial da exigibilidade das contribuições previdenciárias a que se refere o lançamento, por não ser objeto da ação judicial, se trata de matéria diferenciada sobre a qual não operam os efeitos da renúncia à via administrativa.

**PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. ART. 38, PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI 6.830/1980 E ART. 216, 3º DA LEI Nº 8.213/1991.**

A propositura de ação judicial pelo contribuinte anteriormente ou posteriormente a autuação, cujo objeto seja o mesmo da discussão administrativa, acarreta na renúncia à instância administrativa, conforme determina o artigo 38, parágrafo único da Lei 6.830/1980 e o art. 216, §3º da Lei nº 8.213/1991. Todavia, não implica em nulidade do lançamento.

**MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.**

Nos termos do art. 63 da Lei 9.430/96, não incide multa de ofício, bem como multa de mora, nos casos de suspensão da exigibilidade do crédito em razão de liminar em mandado de segurança, a *contrario sensu*, cabível se faz a multa quando não há liminar suspendendo a exigibilidade do crédito.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado

**Liege Lacroix Thomasi - Presidente**

Leonardo Henrique Pires Lopes – Relator

Conselheiros presentes à sessão: LIEGE LACROIX THOMASI (Presidente), ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, ARLINDO DA COSTA E SILVA, LEO MEIRELLES DO AMARAL, JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ, LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

## Relatório

Trata-se do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória, **DEBCAD nº 37.235.393-2**, consolidado em 06/01/2010, em face de PONTAL DO PARANA FRIGORIFICO LTDA, no valor de R\$ 190.456,65 (Cento e noventa mil, quatrocentos e cinquenta e seis reais e sessenta e cinco centavos), referente à penalidade por omissão de Fatos Geradores de Contribuições Previdenciária da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP (AI 68), no período de 07/2007 a 11/2008.

Segundo relatório fiscal, os Fatos Geradores omitidos da GFIP referem-se a valores pagos na aquisição de produto rural de produtor rural pessoa física, e na comparação das multas foi utilizado o critério apurando-se a mais benigna ao contribuinte, conforme a legislação vigente.

Tendo em vista a requisição de informações, pelo relator responsável, à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional-PGFN e à autoridade lançadora no processo principal (10950.00666/2009-32 AIOP no 37.260.506-0), estes e todos os demais autos apensados àquele foram remetidos àqueles órgãos, retornando com as informações requeridas e a devida intimação do sujeito passivo para que se pronunciasse se assim desejasse.

Desta feita, seguiu-se o julgamento, e o lançamento foi mantido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, cuja ementa foi proferida nos seguintes termos:

***ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS***

*Período de apuração: 01/07/2007 a 30/11/2008*

*AIOA 37.235.393-2*

***ARGÜIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. MATÉRIA DIFERENCIADA.***

*A argüição de nulidade do procedimento tendo em vista a discussão judicial da exigibilidade das contribuições previdenciárias a que se refere o lançamento, por não ser objeto da ação judicial, se trata de matéria diferenciada sobre a qual não operam os efeitos da renúncia à via administrativa de que trata o ADN COSIT nº 03/96, devendo, pois, ser analisada pela autoridade julgadora administrativa.*

***MULTA DE OFICIO. INEXISTÊNCIA DE ILÍCITO.***

*Deixar de declarar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias implica na imposição de penalidade pecuniária conforme previsto na legislação tributária. Não havendo no lançamento exigência a título de multa de mora ou de ofício, é descabida a aplicação do artigo 63 da Lei 9.430/96 ao caso.*

#### **SOBRESTAMENTO ATÉ O RESULTADO DA AÇÃO JUDICIAL**

*Regendo-se o Processo Administrativo Fiscal, dentre outros, pelo Princípio da Oficialidade, não pode haver sobrestamento dos autos sem que para tanto haja previsão normativa ou determinação judicial.*

#### **ALEGAÇÕES DE MÉRITO. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL, RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

*A opção do contribuinte pela discussão da matéria dos autos perante o Poder Judiciário implica na renúncia à esfera administrativa do contencioso fiscal conforme definido pelo ADN-COSIT nº 03, de 14/02/1996.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Irresignada com a decisão, a Empresa interpôs Recurso Voluntário tempestivo, alegando, em síntese:

- a) Deve a decisão ser reformada, para decretar a nulidade do lançamento diante da opção pelo Poder judiciário para discutir a legalidade da exação relativa à contribuição previdenciária estabelecida pela Lei 8.540/92 que alteração a redação do art. 25 da Lei 8.212/91, aviltando as disposições do art.195, § 8 2. da CF/88. Ocorrendo identidade entre ambas as matérias (contidas no lançamento impugnando e no Mandado de Segurança) o lançamento é nitidamente nulo, não havendo se falar em definitividade da exigência;
- b) Indevida se apresenta a exigência de multa de ofício no presente caso, já que não ocorreu ato volitivo típico de sanção. Enquanto não esgotada a discussão pela via judicial, a ausência de recolhimento não incorre em mora.
- c) Não se pode exigir Contribuição Previdenciária sobre as aquisições feitas pela recorrente junto aos seus fornecedores, produtores rurais pessoas físicas, tomando como base de cálculo o resultado ou receita bruta proveniente da comercialização da produção agrícola, quando estes exercem atividade empregadora, haja vista tratarem-se de contribuintes cuja hipótese de incidência tributária subvenciona à folha de salários.

Sem contrarrazões.

Assim vieram os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio de Recurso Voluntário.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator.

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Sendo o presente Recurso Voluntário tempestivo e apresentando os requisitos de admissibilidade, passo ao seu exame.

### **Da Nulidade do Lançamento.**

Alega o contribuinte a nulidade do lançamento diante da opção pelo Poder judiciário para discutir a legalidade da exação relativa à contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto de aquisição da produção rural de Produtor Rural Pessoa Física. Tal alegação não merece êxito, veja-se:

Primeiramente, importa consignar que a renúncia à esfera administrativa não implica em nulidade do lançamento, como pretende a Empresa. No entendimento do recurso, o simples fato de ingressar em juízo para discutir a legalidade ou a inconstitucionalidade da exação previdenciária operaria sua total renúncia à esfera administrativa e, com isso, estaria o Fisco impedido até mesmo de constituir o eventual crédito decorrente da matéria levada à discussão judicial. Esse entendimento é de todo equivocado e não encontra respaldo algum seja na doutrina, seja na jurisprudência trazida em sede recursal. A propositura de ação de mesmo objeto em sede judicial apenas afasta desta Corte a decisão, tendo em vista que sobrepondo-se decisões judiciais às soluções na esfera administrativa sobre a mesma matéria, inócuo se faz um julgamento por este colegiado que, após a decisão judicial, observaria o afastamento da solução proposta.

De outra parte, ressalta-se que não há coincidência entre as matérias aventadas nestes autos e nos Autos da Ação Judicial referida pelo contribuinte. O objeto do presente lançamento é a aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória autônoma, penalidade esta decorrente da não exibição à Fiscalização previdenciária de documentos regularmente requisitados em Termo de Intimação para a Apresentação de Documentos-TIAD. Já o objeto da Ação Judicial, por sua vez, é a discussão da legalidade e da constitucionalidade da obrigação principal.

Desta feita, resta evidente que seu objeto não coincide com o da presente exigência, pelo que não se há de falar em renúncia ao contencioso administrativo no presente caso. O que há, sim, é ausência de impugnação quanto à não apresentação da documentação requisitada, mas isso tratar-se-á a seguir.

### **Preclusão sobre matérias não impugnadas**

A penalidade decorrente do Auto de Infração recorrido foi aplicada em consequência da omissão, na GFIP, de informações referentes a fatos geradores de contribuição previdenciária.

Da leitura das razões recursais em apreço, verifica-se que a Recorrente sequer se defendeu quanto ao mérito da questão acima exposta, já que em nenhum momento nega que deixou de informar os dados especificados no Relatório Fiscal. Ou seja, apresentou uma defesa genérica, baseada na nulidade do Lançamento, bem como da renúncia ao procedimento administrativo posto a propositura de Mandado de Segurança.

Pois bem. A despeito de tal discussão, imperioso trazer a baila o que preconiza o art. 9º, §6º da Portaria nº 520, de 19 de maio de 2004, *in verbis*:

*Art. 9º A impugnação mencionará:*

*(...)*

*§ 6º Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.*

Desta feita, conclui-se, do acima exposto, que se reputa não impugnada a matéria relacionada ao lançamento que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que impede o pronunciamento do julgador administrativo em relação ao conteúdo do feito fiscal com esta matéria relacionado, restando, pois, definitivamente constituído o lançamento na parte em que não foi contestado.

Nota-se, portanto, que houve a preclusão processual, uma vez que não houve insurgência da Recorrente quanto à pretensão externada no lançamento. Ademais, a despeito de tal instituto, importante citar os ensinamentos de Fredie Didier Júnior, *in verbis*:

*“Entende-se que a preclusão está intimamente relacionada com o ônus, que, como se sabe, é situação jurídica consistente em um encargo do direito. A parte detentora de ônus deverá praticar ato processual em seu próprio benefício, no prazo legal, e de forma correta: se não o fizer, possivelmente este comportamento poderá acarretar consequências danosas para ela. (...) a preclusão decorre do não-atendimento de um ônus, com a prática de ato-fato caducificante ou ato jurídico impeditivo, ambos lícitos, conformes com o direito.*

Com isso, entendo que, no caso em apreço, ocorreu a preclusão consumativa, que é a extinção da faculdade de praticar um determinado ato processual em virtude de já haver ocorrido a oportunidade para tanto, ficando, portanto, o julgador impossibilitado de analisar a questão de mérito, posto que não contestada pela Recorrente.

### **Da aplicação de penalidade benéfica**

De início, é preciso deixar claro que não há no presente processo lançamento de multa de ofício e tampouco de multa de mora, afinal estes autos se tratam de Auto de Infração de Obrigação Acessória — AIOA, onde se exige uma penalidade pecuniária do contribuinte pela constatação de descumprimento de uma obrigação acessória, no caso a falta

de declaração em GFIP de todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Assim, de pronto já se pode afirmar que não se aplica ao caso a disposição do artigo 63 da Lei 9.430/96.

Em que pese, como dito anteriormente, não tenha sido impugnada a matéria, por ser matéria de ordem pública, necessário se apresenta discorrer sobre a aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte.

No caso dos autos, verifica-se que o auto de infração foi lavrado por ter o contribuinte omitido fatos geradores na GFIP, sendo-lhe aplicada a penalidade prevista no art. 32, §5º da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador, ou seja, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada. Eis a redação do referido dispositivo:

*Art. 32, §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.*

No entanto, com o advento da Lei 11.941/09, o dispositivo acima transcrito fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o seu art. 32-A, inciso I, *in verbis*:

*"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."*

Diante da existência de uma nova lei dispendo de forma diversa sobre a penalidade a ser aplicada à conduta de apresentar GFIP com omissões ou erros, deve o Fisco perquirir sobre qual seria a legislação mais benéfica ao contribuinte, já que a novel legislação poderá retroagir nos termos do art. 106, II, alínea "c" do CTN, *in verbis*:

*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.*

Assim, a partir de uma análise no caso concreto de qual seria a penalidade mais favorável ao contribuinte, se de 100% do valor das contribuições omitidas ou de R\$ 20,00

para cada grupo de informações incorretas ou omissas, é que se definirá a norma que será aplicada.

Não se pode perder de vista, contudo, que existe entendimento de que, pela nova legislação instituída pela Lei nº 11.941/2009, o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 somente seria aplicado nos casos em que a omissão ou erro em GFIP não fosse acompanhado de supressão no pagamento da contribuição previdenciária, pois, quando houvesse também descumprimento da obrigação principal, seria aplicado somente o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, que dispõe:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.*

Este entendimento, contudo, não pode prevalecer.

Em primeiro lugar, a Lei nº 8.212/1991 é específica para disciplinar as contribuições previdenciárias e todas as obrigações principais e acessórias a elas inerentes. Somente nos casos em que a própria Lei nº 8.212/1991 remeter-se a outras normas é que serão estas aplicáveis, como ocorreu expressamente, a título de exemplo, com os seus arts. 35 e 35-A, ao se referirem aos art. 61 e 44 da Lei nº 9.430/1996, respectivamente.

Assim, se na disciplina da penalidade aplicável aos casos de descumprimento da obrigação acessória (GFIP apresentada com omissão ou incorreções ou GFIP não apresentada) a própria Lei nº 8.212/1991 já tipifica a conduta e impõe a penalidade, não fazendo qualquer ressalva quanto à existência ou não de pagamento, não há por que se perquirir sobre a aplicação de outro dispositivo legal, sendo aquela lei a específica para o caso concreto.

A referência feita pela Lei nº 8.212/1991 ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996 somente ocorre no art. 35-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 que tem sua aplicação limitada aos casos de descumprimento de obrigação principal, e não aos de descumprimento de obrigação acessória relacionado a GFIP, pois para este já teria sido introduzida pela mesma Lei nº 11.941/2009 a punição para os casos de não apresentação de GFIP, apresentação com incorreções relacionados ou não a fatos geradores.

Por outro lado, não existe razão para que o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 seja aplicado somente nos casos em que o descumprimento da obrigação acessória não for acompanhado, também, de diferenças de contribuições a recolher, já que o próprio dispositivo ou qualquer outro não faz essa ressalva.

Ao contrário, o inciso II deste mesmo dispositivo deixa evidente que a multa será paga *ainda que integralmente pagas* as contribuições previdenciárias, isto é, havendo ou não pagamento da contribuição, será aplicada a multa, o que ratifica o entendimento de que, mesmo havendo diferenças do tributo, deverá ser aplicado o dispositivo em comento.

Por essa razão é que não pode ser aplicado o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 como penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória quando se tratar de contribuição

previdenciária, estando sua aplicação por falta de declaração ou declaração inexata limitada aos tributos de outras espécies.

Portanto, no meu entendimento, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando os arts. 32, §5º com o art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte.

### **Conclusão**

Ante todo o exposto, conheço do recurso, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo integralmente o lançamento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de julho de 2014.

Leonardo Henrique Pires Lopes