



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



**Processo nº** 10970.000188/2008-38  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-010.294 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de março de 2023  
**Recorrente** SOC. AN. BRAS. DE EMPREENDIMENTOS - SABE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2004

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP. REFLEXOS DO PROCESSO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária. Deve ser excluída da base de cálculo da multa a parcela da contribuição previdenciária (obrigação principal) cuja cobrança foi julgada improcedente em processo administrativo específico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário de fls. 1369/1375, interposto contra decisão da DRJ em Juiz de Fora/MG, de fls. 1360/1365, a qual julgou procedente o lançamento por descumprimento de obrigação acessória (apresentar GFIPs com omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias – CFL 68), conforme descrito no auto de infração DEBCAD 37.152.603-5 de fls. 02/09, lavrado em 14/07/2008, referente ao período de 01/01/2003 a

31/12/2004, com ciência do RECORRENTE em 24/07/2008, conforme assinatura no termo de fl. 02.

O crédito não tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base no art. 284, inciso II, do Decreto nº 3.048/1999 e no art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/1991, no valor histórico de R\$ 121.323,92 atualizado até a lavratura do auto de infração.

No Relatório Fiscal da Infração de fl. 32 é destacado que a contribuinte deixou de incluir nas GFIP, no período de 01/2003 a 12/2004, *toda a remuneração efetivamente paga a seus empregados e outros que lhes prestaram serviços. Os pagamentos não incluídos referem-se a vales transporte, creditados aos empregados em folha de pagamento, remunerações a contribuintes individuais, e também prêmios de produtividade incentivados através de campanhas. Estes prêmios foram apurados: alguns através de aferição sobre notas fiscais e outros através de relações de premiados fornecidas pela empresa.*

Com relação ao cálculo da presente multa, a fiscalização informa que está demonstrado nas planilhas anexas ao relatório fiscal (fls. 34/143), a qual resume as contribuições mensais da empresa conforme apuração detalhada das parcelas patronais e de segurados em planilhas analíticas, contendo nome e remuneração dos segurados.

Relata ainda que a RECORRENTE não incorreu em nenhuma circunstância agravante prevista no art. 290 do RPS.

Quanto à multa aplicada, o relatório fiscal da aplicação da multa (fl. 33) relata que valor se refere ao somatório das contribuições mês a mês, com base no art. 284, inciso II, do Decreto nº 3.048/1999 e no art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/1991.

A multa foi apurada por competência, correspondendo a 100% do valor devido relativo às contribuições não declaradas, limitada, por competência, aos valores previstos no §5º do art. 32 da Lei 8.212/91 (equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo de R\$ 1.254,89, em função do número de segurados) conforme Demonstrativo de Cálculo do Auto de Infração. O valor mínimo citado acima, está de acordo com o art. 92 da lei 8.212/91, atualizado pela Portaria Interministerial MPS/MF 77 de 11/03/2008.

Por fim, de acordo com o TEAF (fl. 27), foi resultado do procedimento fiscal os seguintes autos de infração lavrados em desfavor da RECORRENTE:

**Resultado do Procedimento Fiscal:**

Documento	Período	Número	Data	Valor
AI	/ /	371526035	14/07/2008	121.323,92
AI	/ /	371826918	15/07/2008	1.254,89
AI	/ /	371526060	05/06/2008	12.548,77
AI	/ /	371526078	14/07/2008	1.254,89
AI	/ /	371526086	14/07/2008	12.548,77
AI	01/2003 12/2004	371826853	21/07/2008	59.808,39
AI	01/2003 12/2004	371826861	21/07/2008	25.795,89
AI	01/2003 12/2004	371826870	21/07/2008	15.767,64
AI	01/2003 12/2004	371826888	21/07/2008	82.688,24
AI	01/2003 12/2004	371826896	21/07/2008	23.216,14
AI	01/2003 12/2004	371826900	21/07/2008	21.799,61

## Da Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 171/174, em 23/12/2008. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Juiz de Fora/MG, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Por meio da petição acostada às fls. 169/172, protocolada na DRF Uberlândia/MG em 25/08/2008, o sujeito passivo requer que a relevação ou caso não seja este o entendimento, a atenuação 50% da multa aplicada, alegando, em síntese e entre outros aspectos, ter corrigido a falta e formulado o pedido até o prazo final para impugnação, ser infrator primário e não estar inclusa em circunstâncias agravantes.

Junta para comprovação da correção da falta as cópias das GFIP do período da autuação (fls. 205/1306).

## Da Decisão da DRJ convertendo o julgamento em diligência

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, a DRJ em Juiz de Fora/MG entendeu por determinar a conversão do julgamento em diligência, conforme resolução de fls. 1320/1321, nos seguintes termos:

Considerando que não foram totalizados por categoria de segurados e por competência os valores das remunerações e não foram especificadas as demais informações que deverão constar das GFIP retificadoras, e ainda, que conforme o disposto no Manual da GFIP/SEFIP esta deverá conter todos os fatos geradores, inclusive os já informados, com as respectivas correções e confirmações, solicitamos o pronunciamento conclusivo do fisco no sentido de esclarecer se foram sanadas, no total ou em parte, as ocorrências que ensejaram a lavratura deste AI.

Na oportunidade, informamos que em uma análise preliminar e por amostragem, observamos que em relação ao pagamento de Vale Transporte a empresa não corrigiu a falta, [...]

Verificamos, também, que não foi anexada ao Auto de Infração a planilha "Demonstrativo de Cálculo do Auto de Infração" mencionada no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 31) como integrante do mesmo e que discrimina o cálculo da multa aplicada.

Diante de todo o exposto e na forma estabelecida pelo art. 18 e parágrafos do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972 (PAF), propomos o retorno do processo a Safis/DRF Uberlândia/MG, para que a fiscalização:

- junte aos autos a planilha "Demonstrativo de Cálculo do Auto de Infração" e
- se manifeste quanto à correção total ou parcial das faltas que originaram o AI sob análise.

Em resposta, o Despacho Decisório a DRF/UBE/SAFIS (fls. 1322/1324) informou que ao proceder a confrontação entre a GFIP corrigida pela empresa e as planilhas de origem da autuação, identificaram falhas no cálculo da multa aplicada e iniciaram o procedimento de revisão de ofício do lançamento para correção do valor da multa, assim, alterou-se o valor da multa de R\$ 121.323,92 para R\$ 118.955,93, havendo uma redução de R\$ 2.367,99, com os cálculos demonstrados nas planilhas de fls. 1325/1330)

Ainda em resposta à diligência requisitada, a fiscalização informação fiscal, às fls. 1331/1332, concluindo com o que segue:

- A empresa não corrigiu a remuneração dos segurados empregados em relação ao pagamento de vale transporte, tendo em vista que os administradores da empresa apresentaram defesa contra os Autos de Infração referentes à obrigação principal;
- Com relação aos contribuintes individuais e segurados que receberam premiações no período apurado, a empresa procedeu à correção da GFIP parcialmente, sendo que as faltas nas competências 12/2003, 06/2004 e 12/2004 não foram integralmente sanadas como demonstrado nas planilhas de fls. 1325/1340

Além do mais, a fiscalização apresentou mais uma informação fiscal, à fl. 1355, informando com o que segue:

1. Em atendimento à observação emitida pela empresa, referente à Informação Fiscal encaminhada em 05/01/2009, procedemos a mais uma verificação do item 6.

Alterações não corrigidas, concluímos por sua alteração conforme descrito abaixo:

- A competência 12/2003 fica mantida;

- A competência 12/2004 com Carlos Marques Nascimento, remuneração total de 4.126,27 refere-se à competência 12/2003;

- A competência 06/2004 com Vanessa Degani foi efetivamente corrigida na GFIP. A divergência apontada no batimento ocorreu durante o procedimento da complementação e ou substituição de NIT para os contribuintes individuais. Vanessa Degani tem dois NIT e ao final constou em planilha com o NIT de outra pessoa. Anexo demonstração do lançamento incorreto e também do correto.

Devidamente intimada em 28/01/2009, à fl. 1357, para se manifestar sobre a diligência, a RECORRENTE deixou transcorrer o prazo sem apresentar suas razões.

### **Da Decisão da DRJ**

Quando do julgamento do caso, a DRJ em Juiz de Fora/MG, às fls. 1360/1365, julgou procedente o lançamento, através de acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 14/07/2008

INFRAÇÃO. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Constitui infração à legislação a apresentação de 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. ATENUAÇÃO. RELEVAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS. NÃO ATENDIMENTO.

A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, desde que seja primário e não tenha incorrido em nenhuma circunstância agravante.

A não correção da falta constitui óbice à concessão da atenuação e da relevação da multa pela inexistência de circunstância atenuante.

Lançamento Procedente

### **Do Recurso Voluntário**

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 12/11/2009, conforme AR de fl. 1368, apresentou Recurso voluntário de fls. 1369/1375, em 07/12/2009.

Em suas razões de recurso, o RECORRENTE reiterou em parte os argumentos da Impugnação.

Reitera a alegação de que a multa de ofício pode ser atenuada ou relevada, pelo fato de restar demonstrado que a RECORRENTE corrigiu a falta até o termo final do prazo para impugnação, que é infrator primário e que não está inclusa em circunstâncias agravantes.

Ato contínuo, alega que não foi relevada ou atenuada a multa, exclusivamente, em razão da não correção da falha, segundo o voto do Acórdão Recorrido, visto que as demais condições foram atendidas. Alega que a Recorrente não incluiu nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP do período de 01/2003 a 12/2004 (de todo o período da atuação) o Vale Transporte, por entender que o mesmo não é fato gerador da contribuição previdenciária.

Relata que os processos de obrigação principal a que se referem o presente processo, encontram-se em andamento, aguardando julgamento no CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS-MFDF, e conseqüentemente, estão com a exigibilidade suspensa em razão de apresentação de Recurso Voluntário.

Assim sendo, enquanto não ocorrer o trânsito em julgado, na esfera administrativa, da obrigação principal, não há como exigir a multa por descumprimento de obrigação acessória decorrente.

Desta forma, somente após o trânsito em julgado na esfera administrativa do processo nº 10970.000192/2008-04 a multa poderá ser calculada e exigida. Ademais, se não houver débito de obrigação principal a ser exigido neste processo, a multa deverá ser relevada, ou, no mínimo atenuada, visto que restará comprovada a correção da falta pela recorrente, pois não haverá que incluir "nas GFIP os fatos geradores relativos ao pagamento de vale transporte de todo o período da atuação".

Por fim, alega que a existência de uma única inobservância de obrigação acessória, exclusivamente, em relação ao mês de dezembro de 2003 (competência 12/2003), não enseja a manutenção da multa em sua integralidade, ou seja, mantendo-a para outras competências devidamente corrigidas (competências de 01/2003 a 11/2003 e de 01/2004 a 12/2004).

Assim sendo, deve ser no mínimo relevada ou atenuada a multa aplicada em relação às competências de 01/2003 a 11/2003 e de 01/2004 a 12/2004, visto que em relação à estas competências a falta foi integralmente corrigida. Ademais, alega que, com fulcro no artigo 106 do Código Tributário Nacional, se prevalecer multa a pagar ao final do processo administrativo, ou seja, após o trânsito em julgado deste processo e dos processos conexos, deve ser aplicada a multa mais benéfica à Requerente, observada a nova sistemática de cálculo determinada pela Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/09.

### **Do despacho de Saneamento**

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, este Relator proferiu despacho de saneamento, ao verificar que 11 lançamentos decorreram da mesma ação fiscal e que o lançamento de obrigação principal a que se refere a presente multa por descumprimento de obrigação acessória não consta especificada nos autos, conforme fls. 1400/1401, nos seguintes termos:

Ao analisar as decisões proferidas pelo CARF nos processos 10970.000192/2008-04, 10970.000193/2008-41 e 10970.000194/2008-95, verificou-se que todos eles envolvem crédito tributário apurado sobre vale-transporte.

No entanto, de acordo com o relatório fiscal do presente processo (fl. 32) e demais planilhas anexadas (fls. 34/143), a presente multa CFL 68 teve por base, além dos vales transporte pagos, a remunerações de autônomos e também os prêmios de produtividade pagos.

Como os processos 10970.000192/2008-04, 10970.000193/2008-41 e 10970.000194/2008-95 não tratam destas duas últimas rubricas, é essencial verificar o que ocorreu com as NFLDs restantes, quais sejam:

- 37.182.688-8 = processo n.º 10970.000195/2008-30
- 37.182.689-6 = processo n.º 10970.000196/2008-84
- 37.182.690-0 = processo n.º 10970.000197/2008-29

Sendo assim, é necessário verificar a situação dos processos correlatos para os quais não foi possível verificar o estado atual, com o retorno, a este Conselheiro relator, das informações pertinentes ao encaminhamento a ser dado ao presente Auto de Infração de obrigação previdenciária acessória (AIOA), sobretudo o esclarecimento a respeito de qual(is) NFLD(s) integra(m) a base de cálculo da presente multa CFL 68 e o resultado do(s) processo(s) que controla(m) tal(is) NFLD(s).

Em resposta, o despacho de devolução, de fls. 1403/1405, infere-se, em síntese, que as únicas NFLDs base desta multa CFL 68 tiveram o seguinte deslinde:

- 37.182.685-3 = 10970.000192/2008-04
- 37.182.686-1 = 10970.000193/2008-
- 37.182.687-0 = 10970.000194/2008-

Assim, retornaram os autos para verificação da imprescindibilidade de se oficiar o Órgão de Origem a respeito do deslinde do AIOP n.º 37.182.688-8, objeto do Processo n.º 10970.000195/2008-30.

Este recurso voluntário compôs lote, sorteado para este relator, em Sessão Pública.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## **I. PRELIMINARES**

### **Do cancelamento do crédito tributário da obrigação principal**

Depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

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 decorre 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 de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

No presente caso, que envolve a multa CFL 68, há uma nítida ligação entre a existência da obrigação principal e a exigência da obrigação acessória, pois tal multa só é aplicável sobre aqueles fatos geradores das contribuições previdenciárias que deixaram de ser incluídos em GFIP; se eles já foram incluídos em GFIP (mesmo sem pagamento da contribuição) ou se chegar à conclusão de que determinados valores não são fatos geradores de obrigações previdenciárias não há que se falar em aplicação da multa CFL 68 pois não havia obrigação de incluí-los em GFIP.

Existe distinção clara entre as obrigações principais e acessórias. Apesar da obrigação principal não se confundir com a obrigação acessória (*a obrigação principal é de pagar o tributo, ao passo que a obrigação tributária acessória é declarar em GFIP a ocorrência do fato gerador, são condutas independentes. Ora, tanto o são que poderia o contribuinte ter declarado em GFIP a ocorrência do fato gerador mas não tê-lo pago, conduta que viola apenas a obrigação principal, como poderia ter regularmente pago o tributo sem tê-lo declarado em GFIP, conduta que fere a obrigação acessória*).

Logo, existe identidade entre a base de cálculo do lançamento principal e do presente lançamento por descumprimento de obrigação acessória, qual seja, o montante do tributo não declarado em GFIP.

Assim, o entendimento já dado ao processo que controla o débito de obrigação principal, deve, necessariamente, ser aplicado ao presente caso, que envolve a multa por descumprimento de obrigação acessória sobre os mesmos fatos.

Em outras palavras, sendo reconhecida a improcedência da base de cálculo daquele processo de obrigação principal, é imperioso reconhecer a improcedência da base de cálculo deste, pois os débitos são intimamente relacionados.

No caso em tela, tal fato foi motivo do despacho de devolução, de fls. 1403/1405, o qual informa que as únicas NFLD's base desta multa CFL 68 tiveram o seguinte deslinde:

- 1) AIOP n.º 37.182.685-3 Processo n.º 10970.000192/2008-04 – Contribuições Previdenciárias a cargo da empresa destinadas ao FPAS e GILRAT, incidentes sobre a verba paga a segurados empregados a título de vale-transporte.

Fatos Geradores não declarados em GFIP.

Recurso Voluntário provido. Súmula n.º 89 do CARF.

Situação: Processo encerrado.

- 2) AIOP n.º 37.182.686-1 Processo n.º 10970.000193/2008-41 – Contribuições Previdenciárias a cargo dos segurados empregados incidentes sobre a verba paga a segurados empregados a título de vale-transporte.

Fatos Geradores não declarados em GFIP.

Recurso Voluntário provido. Súmula n.º 89 do CARF.

Situação: Processo encerrado.

- 3) AIOP n.º 37.182.687-0 Processo n.º 10970.000194/2008-95 – Contribuições Previdenciárias a cargo da empresa destinadas a Outras Entidades e Fundos incidentes sobre a verba paga a segurados empregados a título de vale-transporte.

Fatos Geradores não declarados em GFIP.

Recurso Voluntário provido. Súmula n.º 89 do CARF.

Situação: Processo encerrado.

Todas com Recurso Voluntário provido com base na Súmula CARF n.º 89 (vale-transporte).

O despacho de devolução acima ainda fez remissão à decisão da DRJ na parte em que esta afirmou expressamente que a presente multa tem como base apenas os 3 processos acima citados (fl. 1365):

Registre-se, por fim, que a cobrança da obrigação principal relacionada com a presente autuação foi formulada nos processos n.º 10970.000192/2008-04, 10970.000193/2008-41 e 10970.000194/2008-95, julgados procedentes conforme Acórdãos da 5ª Turma de Julgamento da DRJ/JFA sob números 22.068, 22.069 e 22.070, todos de 22 de dezembro de 2008.

Sendo assim, conhecendo o destino definitivo dado pela esfera administrativa ao processo que trata da obrigação principal, torna-se possível o julgamento do presente processo envolvendo a multa reflexa CFL 68.

Neste caso, como o recurso voluntário do contribuinte foi provido, tendo sido cancelado o crédito tributário de obrigação principal em razão do disposto na súmula n.º 89 do CARF, deve, conseqüentemente, ser cancelada a multa CFL 68 objeto do presente processo.

Deixo de analisar as demais razões recursais, por desnecessário.

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme razões acima apresentadas, para cancelar o lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim