



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

**Processo n°** 10970.720107/2011-15  
**Recurso n°**  
**Acórdão n°** 2803-01.805 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 19 de setembro de 2012  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES  
**Recorrente** PATOS DIESEL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/07/2008

GFIP. LEI n° 11.941/2009. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA.

Apresentar GFIP é dever legal, sendo passível de autuação fiscal o contribuinte que descumprir a lei.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n° 449 de 2008, convertida na Lei n° 11.941/2009, sendo benéfica para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A a Lei n° 8.212/91.

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 quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para aplicar ao valor da multa o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oseas Coimbra Junior, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Jhonatas Ribeiro da Silva, Bianca Delgado Pinheiro, Andre Luis Marsico Lombardi.

Processo nº 10970.720107/2011-15  
Acórdão n.º **2803-01.805**

**S2-TE03**  
Fl. 124

---

CÓPIA

## Relatório

### DO LANÇAMENTO

Referem-se os Autos de Infração AI integrantes do presente processo a lançamento de contribuições sociais (quota patronal), destinadas à Seguridade Social e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – RAT e as destinadas a Outras Entidades e Fundos. Incidiram sobre parcelas integrantes da remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais a serviço da empresa, bem como, percentual de 15% sobre o valor bruto de nota fiscal ou fatura de prestação de serviço relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho (UNIMED), além de aplicação de penalidade por descumprimento de obrigações acessórias.

De acordo com o Relatório Fiscal as contribuições lançadas têm como fatos geradores as remunerações pagas, devidas e/ou creditadas aos segurados empregados e contribuinte individual a serviço da empresa no decorrer do mês de competência.

Através do exame dos documentos apresentados, folhas de pagamento e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social GFIP, foram apuradas diferenças de contribuição previdenciária não declaradas e não recolhidas no período acima.

A empresa, nas competências 06/2007 e 07/2008, transmitiu em 11/10/07 e 15/09/08 respectivamente GFIP para recolhimento do FGTS dos segurados TANIA SILVA BRAZ, ANDRÉ TEIXEIRA BRAGA, EDIR DA SILVA ROQUE E RODRIGO NUNES CORNELIO em relação ao estabelecimento Matriz 000133, deixando de informar os demais segurados constantes da folha de pagamento. Conseqüentemente houve a exclusão dos dados inicialmente declarados, tendo em vista a natureza retificadora da GFIP, a partir da versão 8.0 do SEFIP.

Dessa forma, foram incluídas nos Lançamentos de Débitos Declarados em GFIP - LDCG apenas parte das contribuições previdenciárias devidas.

A empresa arrecadou as contribuições dos segurados empregados a seu serviço, descontando-as da respectiva remuneração (art. 30, I, a, da Lei 8.212/91), porém não repassou o produto arrecadado ao INSS, no prazo previsto em lei.

Os valores que serviram de base de cálculo e as contribuições apuradas se encontram detalhados no Relatório de Fatos Geradores e Discriminativo do Débito DD, onde foram lançados na linha SC Empregados, os valores pagos e/ou creditados no decorrer do mês aos segurados empregados a serviço da empresa, extraídos das folhas de pagamento. Na linha BC NF Coop/Trabalho percentual de 15%. Na linha BC C/Ind/Adm/Aut o valor pagos/creditados a contribuinte individual; e, na coluna Juros e Multa foram lançados os acréscimos legais, calculados de acordo com a legislação em vigor, conforme anexo Fundamentos Legais do Débito FLD.

Em observância ao princípio da retroatividade benigna (CTN, art. 106, II, c), para as infrações com fatos geradores anteriores a 04/12/08, foi comparada a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador e a imposta pela legislação superveniente (MP nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/09), sendo aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte, conforme “ Demonstrativo de Comparação das Multas” em anexo.

O cálculo referente à comparação das multas foi realizado da seguinte forma: antes da MP 449/08 convertida na Lei 11.941 de 25/05/2009: artigo 35, inciso II alínea “ a” (multa de mora de 24%) mais a multa prevista no § 5º do artigo 32, inciso IV da Lei 8.212/91; depois da MP 449/08 convertida na Lei 11.941/2009: artigo 35-A da Lei 8.212/91 acrescentado pela MP 449/08 que se reporta ao artigo 44 inciso I (multa de ofício de 75%) da Lei 9.430 de 1996.

Dessa forma, foi aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte, conforme demonstrado na planilha “ Demonstrativo de Comparação de Multa” em anexo, de acordo com o previsto no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.528 de 1997.

Para fins de comparação, não foram consideradas as contribuições para outras entidades e fundos, que foram lançadas com multa de mora de 24%.

Em relação ao descumprimento da obrigação acessória AI 37.336.311-7 omissão fato gerador na GFIP (CFL 68) relata em síntese que:

A empresa está sendo autuada por apresentar Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP com omissão de fatos geradores de contribuições previdenciárias incidente sobre remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados a título de salário mensal, saldo de salário, 13º salário, férias gozadas, 1/3 férias gozadas, hora extra, adicional noturno, comissões, insalubridade, adicional de gerência, diferença de salário rubricas estas componentes da folha de pagamento da empresa.

Também houve omissão de fato gerador referente pagamento a contribuintes individuais, Sra. Fátima Prado Ferreira a título de pró labore. Dessa forma ocorreu o descumprimento do artigo 32 inciso IV parágrafo 5º da Lei 8212/91 combinado com o artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social RPS, Decreto 3.048/99.

No Anexo I “ Valores Pagos a Seg/Empregados e a Contribuintes Individuais” encontram-se relacionados mensalmente todos os segurados omitidos da GFIP com os valores de salário de contribuição mensal.

Considerando que não ocorreram circunstâncias agravantes nem atenuantes, aplicou-se a multa prevista no artigo 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social RPS e art. 32, inciso IV, § 5º da Lei 8.212/91.

A multa foi apurada por competência, correspondente a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada em GFIP, limitada, por competência, aos valores previstos no § 4º do art. 32 da Lei 8.212/91, equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo de R\$1.523,57, fixado pela Portaria Interministerial MPS/MF 568, de 31/12/2010, em função do número de segurados, conforme discriminado no Anexo II “ Demonstrativo de Cálculo de aplicação da Multa” .

Esta multa foi aplicada nas competências em que se revelou mais benéfica ao contribuinte, conforme Demonstrativo de Comparação das Multas.

Serviram de base para apuração do débito as Folhas de pagamento, Notas Fiscais de Prestação de Serviços NFPS emitidas por cooperativa de trabalho (UNIMED) e Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social GFIP.

O presente lançamento tem por fundamento os dispositivos legais descritos no anexo Fundamentos Legais do Débito FLD.

As alíquotas aplicadas na apuração do débito se encontram detalhadas no DD em anexo.

Informa ainda que “pela falta de declaração das contribuições previdenciárias patronais em GFIP e falta de recolhimento das contribuições retidas dos segurados e contribuinte individual, será encaminhada à autoridade competente Representação Fiscal para Fins Penais RFFP pela prática, em tese, dos CRIMES previstos artigo. 337 A (sonegação de contribuição previdenciária); artigo 168 A (apropriação indébita previdenciária) do Código Penal (introduzidos pela Lei nº 9.983/2000).”

#### DA CIÊNCIA DO LANÇAMENTO

A ciência da autuação fiscal se deu em 08/06/2011, inconformado o contribuinte apresentou impugnação.

O órgão de primeira instância administrativa fiscal julgou o lançamento procedente.

#### DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão em 22/08/2011, inconformado interpôs recurso voluntário em 06/09/2011, alegando em síntese:

- houve apenas erro involuntário de preenchimento da GFIP não tendo sido a Impugnante em momento algum, no procedimento fiscal, intimada a prestar esclarecimento;

- a obrigação de transmitir as informações foi cumprida, não justificando o valor da multa aplicada;

- não houve nenhum óbice à fiscalização, sendo que todos os documentos solicitados, foram pontualmente apresentados, ainda, o mais importante, que todos os valores

lançados, foram devidamente escriturados, ou seja, a Impugnante não omitiu em sua escrita fiscal qualquer obrigação;

- a aplicação de multa de 100% do valor das contribuições, por suposta ausência de alguns lançamentos na GFIP, viola o direito de propriedade previsto nos arts. 5º, XXII, e 170, II, da Constituição Federal;

- as informações foram prestadas, porém ao enviá-las mais de uma vez ao mês, a anterior foi sobreposta pela mais recente. A fiscalização possui em seus relatórios cópias de todas as GFIPS transmitidas, se houvesse a intenção de ocultação a primeira GFIP não teria sido apresentada com as informações de todos os segurados;

- devem-se observar os princípios constitucionais tributários e das limitações ao poder de tributar na fixação do quantum da multa aplicada, a exemplo dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, não confisco em matéria tributária além do princípio da capacidade contributiva;

- por fim, requer a anulação do lançamento fiscal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual, passo a analisá-lo.

### DA AUTUAÇÃO FISCAL

Trata-se de crédito tributário constituído em razão do contribuinte ter infringido o dispositivo previsto no artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei 8.212/91, c/c o art. 225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social —RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99. A empresa não declarou em GFIP todas as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais a seu serviço, bem como, percentual de 15% sobre o valor bruto de nota fiscal ou fatura de prestação de serviço relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho (UNIMED), período de 06/2007 a 07/2008. Foi aplicada multa em conformidade com o art. 284, inciso II do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e art. 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.528/97.

**CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIÇOS COOPERADOS - 15% SOBRE NOTA FISCAL/FATURA – ART. 22, IV, DA LEI 8.212/91.**

A contribuição ora lançada encontra-se legalmente estabelecida na Lei nº 8.212/91, em seu artigo 22, IV, o qual dispõe ser obrigação da empresa efetuar o recolhimento, a título de contribuição previdenciária, alíquota de 15% incidente 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, dispositivo incluído pela Lei nº 9.876/99.

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça – STJ reconhece a legalidade à exigência da contribuição previdenciária de 15% sobre o valor da nota fiscal/fatura de prestação de serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, nos termos do art. 22, IV da Lei 8.212/91, conforme transcrito da decisão:

**Processo:** RESP 200400988992RESP - RECURSO ESPECIAL – 670423 , **Relator(a)** TEORI ALBINO ZAVASCKI , **Sigla do órgão:** STJ , **Órgão julgador:** PRIMEIRA TURMA , **Fonte:** DJE DATA:14/05/2009

**Decisão:** por unanimidade

**Ementa:** TRIBUTÁRIO.CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA PELO TOMADOR DO SERVIÇO. ART. 22, IV, DA LEI 8.212/91. ART. 135 DO CTN. INAPLICABILIDADE. 1. "O legislador, ao exigir do tomador do serviço contribuição previdenciária de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de

*trabalho, nos termos do art. 22, IV da Lei 8.212/91 (com a redação dada pela Lei 9.876/99), em nenhum momento valeu-se da regra contida no art. 135 do CTN, que diz respeito à desconsideração da personalidade da pessoa jurídica para que seus representantes respondam pessoalmente pelo crédito tributário nas hipóteses que menciona" (REsp 787.454/PR, 2ª T., Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 23.08.2007). 2. Recurso Especial a que se nega provimento. **Data da Decisão** 23/04/2009 , **Data da Publicação** 14/05/2009*

A autuada reconhece o erro no preenchimento das GFIPs.

O auto de infração em tela encontra fundamento de validade na Lei nº 8.212/91. O valor estabelecido como pena pecuniária não é confiscatório porque o cálculo desta está previsto na Lei nº 8.212/91, sendo o valor da multa, como visto na fundamentação mencionada, não é relativo, mas sim absoluto. Este é o entendimento do Tribunal Federal – TRF2 quanto ao assunto, cujos transcritos seguem:

***Processo AC 200150010069641AC - APELAÇÃO CIVEL – 375867 , Relator(a) Desembargadora Federal SANDRA CHALU BARBOSA , Sigla do órgão TRF2 , Órgão julgador TERCEIRA TURMA ESPECIALIZADA , Fonte E-DJF2R - Data::12/11/2010 - Página::279/280***

***Ementa ; TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO EM AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA COM BASE NA LEI 8.212/91. NÃO VIOLAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E IRRETROATIVIDADE TRIBUTÁRIA. AUSÊNCIA DE CONFISCO. RECURSO CONHECIDO E DESPROVIDO. 1. Trata-se de apelação contra a sentença que julgou improcedente o pedido de desconstituição do auto de infração nº 35.135.127-2, a fim de que seja anulado o decorrente débito fiscal. 2. Inicialmente, é de se dizer que o próprio INSS já reconheceu que o depósito judicial realizado pela autora é suficiente para garantir o crédito tributário em questão, de modo que se mostra desnecessário novo esclarecimento acerca do pagamento integral da dívida em debate. 3. No mérito, cabe consignar que, como bem observou a sentença, “existe fundamento legal para a autuação imposta à autora. Com efeito, encontra-se no artigo 32 da Lei 8.212/91, com as alterações empreendidas pela Lei 9.528/97, a obrigação de as empresas apresentarem mensalmente informações relativas às contribuições exigidas pelo INSS, por meio da chamada GFIP”. Por outro lado, também aduziu corretamente a sentença que a Portaria 6.211/00, do Ministério da Saúde e Previdência Social, não criou “embasamento infralegal para a obrigação acessória em tela”, mas sim atualizou “o valor da multa por seu descumprimento”, e que não houve violação ao “princípio da irretroatividade da lei tributária”, eis que a Portaria em questão “foi utilizada pelo agente fiscal para fins de fixação do valor da multa, uma vez que já se aplicava no momento da autuação, nos moldes do § 8º do mesmo artigo 32, Lei 8.212/91”. Outrossim, preciso foi o entendimento do juízo a quo no sentido de que “em relação ao***

valor da multa aplicada, temos que o que fez o agente administrativo foi apenas aplicar os dispositivos legais transcritos nesta decisão, mediante atividade plenamente vinculada”; de que “o seu valor não é relativo, tomado com base em percentual do montante da obrigação principal, mas absoluto, levando em conta o porte da empresa, com base na quantidade de segurados”; e de que a autora se limitou a pedir a anulação do débito fiscal, não tendo formulado pedido para “a atenuação da multa aplicada”. 4. Oportuno reforçar que o entendimento contido no parecer do Ministério Público Federal é análogo ao da sentença supra especificada, ou seja, que o auto de infração em tela encontra fundamento de validade na Lei nº 8.212/91, e não na Portaria nº 6.211/00; que a referida portaria se limitou a “atualizar o valor da multa já anteriormente prevista naquele diploma legal”; que o valor estabelecido como pena pecuniária não é confiscatório porque o cálculo desta está previsto no artigo 32, inciso IV, e §§ 4º e 7º da Lei nº 8.212/91; e que o valor da multa, como visto na sentença, não é relativo, mas sim absoluto. 5. Não obstante os fortes argumentos supra defendidos tanto na sentença quanto no parecer ministerial, vale colacionar os seguintes julgados do Egrégio Superior Tribunal de Justiça acerca do tema: STJ, REsp 1182354/PE, Rel. Min. Herman Benjamin, 2ª T., DJe 30/06/2010; REsp 899.895/SP, Rel. Min. Luiz Fux, 1ª T., DJe 05/08/2009. 6. Recurso conhecido e desprovido.

**Data da Decisão 26/10/2010 , Data da Publicação 12/11/2010**

Estando a autuação fiscal fundamentada legalmente não há que se falar em violação dos princípios constitucionais tributários e das limitações ao poder de tributar na fixação do quantum da multa aplicada, tampouco desrespeito aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, não confisco em matéria tributária além do princípio da capacidade contributiva.

A declaração de inconstitucionalidade de lei é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições. Assim, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 26-A e parágrafo único, do Decreto n. 70.235/72, bem como, art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria GMF n.º 256, de 22 de junho de 2009.

No mesmo sentido é o que discorre a Súmula n.º 2 aprovada pelo Conselho Pleno do 2º Conselho de Contribuintes:

*Súmula N.º 2*

*O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.*

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 115, todos do CTN, com a descrição da infração e dispositivo legal infringido, o valor da multa aplicada e sua fundamentação legal, período apurado, relatório fiscal da infração e da aplicação da multa, a Instrução para o Contribuinte – IPC; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante, e demais informações constantes dos autos, bem como, lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o artigo 33 da Lei nº 8.212/91.

#### RETROATIVIDADE BENIGNA

Quanto à multa aplicada na autuação fiscal em epígrafe, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN.

As multas em GFIP foram alteradas pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009, sendo mais benéficas para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212, 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.*

Desse modo, resta evidenciado, que a conduta de apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativa à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do artigo 32 da Lei n.º 8.212 de 1991. Agora, com a Lei nº 11.941/2009, a tipificação passou a ser: “apresentar a GFIP com incorreções ou omissões”, com multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

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.

No caso em debate não há dúvida de que o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN é plenamente aplicável.

### **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso para aplicar ao valor da multa o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima