



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

**Processo n°** 11041.000123/2010-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-003.222 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de setembro de 2013  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA  
**Recorrente** FRIGO W MATADOURO E FRIGORÍFICO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 01/03/2010

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, § 5º da Lei n º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n º 3.048/1999.: “ **informar mensalmente** ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)”.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do fato gerador: 01/03/2010

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - NFLD CORRELATAS - SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS-AÇÕES TRABALHISTAS.

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado das NFLD lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS,

APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP -  
MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas. Vencidos os conselheiros Igor Araújo Soares, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carolina Wanderley Landim, que aplicavam a regra do art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

O presente Auto de Infração de Obrigação Acessória, lavrado sob o n.37.248.202-3, em desfavor da recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

Conforme descrito no relatório fiscal, na fiscalização realizada foi apurado que nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social — GFIP referentes As competências 02/2005, 12/2005, 01/2006 e 05/2006 a 08/2006 apresentadas, não foram declarados os dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias em especial ao que tange aos:

Contribuições devidas a Previdência Social incidentes sobre as remunerações de todos os segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços a empresa;

Contribuições devidas a Previdência Social incidentes sobre a comercialização de produtos rurais adquiridos de produtoras rurais pessoas físicas.

Note-se que a autoridade fiscal já adequou a multa aplicada aos termos da lei 11.941/2008.

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 01/03/2010, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 19/03/2010.

Não conformada com a autuação a recorrente apresentou impugnação, fls. 49.

O processo foi baixado em diligência, para que fossem prestados esclarecimentos acerca do argumento do recorrente que possui parcelamento com base na lei 11941/2008.

Foi exarada a Decisão-Notificação - DN que confirmou a procedência do lançamento, fls. 59 a 61 .

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso pela notificada, conforme fls. 65 a 70. Em síntese requer o recorrente:

Tratando-se Termo de Início de Fiscalização, ele é válido por 60 dias, conforme prevê o § 20 do art. 28 do RPAF/99, podendo ser prorrogado, desde que a prorrogação seja comunicada ao sujeito • passivo, como prevê o § 1º do mesmo dispositivo regulamentar. Ocorre que no presente caso a ação fiscal iniciou-se em 18/05/2009, conforme se depreende do Relatório Fiscal do Auto de Infração. Inobstante, o Auto de Infração foi lavrado quase um ano depois, em 19/03/2010.

Assim, deverá ser declarado nulo o procedimento fiscal porque o Auto de Infração foi lavrado após o prazo de validade do termo de Início de Fiscalização, considerando que o autuante não mais estava autorizado a prosseguir com a ação fiscal.

No mérito ocorre que os arquivos foram devidamente entregues, tanto que deram origem a outras autuações, de ifs. 37.248.205-8, 37.248.206-6, 37.248.207-4. Ora, Ilustres Julgadores, caso não tivessem sido apresentadas as informações na forma prevista pela Receita Federal, como teria este órgão chegado à conclusão da existência de irregularidades e dívidas e feito as autuações acima?

O simples fato de existirem erros não pode ser motivo para aplicação *de* multa de quase R\$ 50.000,00, quantia esta referente a folha de pagamento de um mês da empresa, e que retirada do giro, acarretará certamente sérios problemas de caixa e inclusive de pagamento de funcionários.

Outrossim, quando da aplicação da multa deixou a Receita Federal de apreciar o que dispõe o art. 32-A da Medida Provisória 449 de 2008. Referido dispositivo legal determina que, caso sejam verificadas incorreções ou omissões nas declarações, a empresa deverá ser intimada a corrigi-las e só posteriormente, caso não o faça, estará sujeita as multas ali previstas.

A DRFB encaminhou o processo para julgamento no âmbito do CARF.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

**PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 82. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

**DAS PRELIMINARES AO MÉRITO****NULIDADE PELO DESCUMPRIMENTO DO PRAZO PARA REALIZAÇÃO DO PROCEDIMENTO.**

Em seu recurso preliminarmente requer o recorrente a nulidade do feito, considerando que o auditor fiscal desobedeceu o rito e o prazo para realização do procedimento fical.

Contudo, nos termos do § 6.º do art. 9.º da Portaria MPS/GM n.º 520/2004 c/c art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972, a abrangência da lide é determinada pelas alegações constantes na impugnação, não devendo ser consideradas no recurso as matérias que não tenham sido aventadas na peça de defesa.

Assim, o único ponto trazido pelo recorrente em sua impugnação foi o fato que os referidos arquivo foram devidamente entregues, prova disso é que os mesmos deram origem a outros autos de infração, o que demonstra terem sido devidamente entregues.

**DO MÉRITO**

Toda e argumentação do recorrente está em demonstrar a impossibilidade de exigir multa, uma vez que entregou todas as declarações exigidas. Contudo, não é isso que vislumbro dos autos. A infração foi devidamente indicada pela autoridade fiscal. Todo o procedimento adotado pelo auditor na aplicação do presente auto-de-infração seguiu a legislação previdenciária, conforme fundamentação legal descrita.

Conforme prevê o art. 32, IV da Lei n.º 8.212/1991, o contribuinte é obrigado informar ao INSS, por meio de documento próprio, informações a respeito dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

*Art. 32. A empresa é também obrigada a:*

*(...)*

*IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)- (grifo nosso)*

*Segundo a fiscalização previdenciária, a recorrente informou GFIP, com dados inexatos no campo "REMUNERAÇÃO", o que constitui infração ao disposto no art.32, inciso IV, parágrafo 5 da Lei 8.212/91. Foi anexada ao AI planilhas 1, tendo o processo sido baixado em diligência, para identificar o andamento das*

*NFLD correlatas, já que não constam nos autos o TEAF, para que se pudesse identificar todos os autos lavrados durante o mesmo procedimento.*

Justificável apenas a necessária apreciação do desfecho do julgamento da NFLD (AIOP) que apreciaram a incidência de contribuições sobre os benefícios concedidos, tendo em vista que o resultado dos autos de infração de obrigação acessória estão diretamente ligados ao resultado das obrigações principais. Senão vejamos:

Os processos DEBCAD N° 37.248.205-8, 37.248.206-6, 37.248.207-4 e 37.248.209-0, lavrados durante o mesmo procedimento é que poderiam influenciar o resultado do presente AIOP foram todos incluídos em parcelamento especial, com base na lei 11.941, conforme informação prestada às fls. 119 a 121, após conversão do julgamento em diligência.

Já o processo 11.041.000129/2010-38, foi julgado no âmbito da Terceira Câmara, por meio do acórdão 2301-003.023 de 18 de setembro de 2012, conforme ementa abaixo especificada:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/02/2005 a 31/08/2006*

*DECADÊNCIA. PRAZO PREVISTO NO CTN.*

*O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91. Tratandose de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN.*

*Aplicase o art. 150, §4° do CTN se verificado que o lançamento refere-se a descumprimento de obrigação tributária principal, houve pagamento parcial das contribuições previdenciárias no período fiscalizado e inexistente fraude, dolo ou simulação.*

*CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO DO ADQUIRENTE, CONSUMIDOR, CONSIGNATÁRIO OU COOPERATIVA.*

*A contribuição do empregador rural pessoa física prevista no art. 25 da Lei 8.212/91 pode ser exigida a partir de 11/2001 por estar em consonância com a EC 20/98, devido a entrada em vigor da Lei 10.256/2001, respeitada a anterioridade nonagesimal. A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são responsáveis por substituição da referida exação, conforme previsão do art. 30, inciso IV da Lei 8.212/91.*

*MULTA MORATÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA.*

*O não pagamento de contribuição previdenciária constituía, antes do advento da Lei n° 11.941/2009, descumprimento de obrigação tributária punida com a multa de mora do art. 35 da Lei n° 8.212/1991.*

*Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pela Lei 11.941/2009, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação (art. 35 da Lei n° 8.212/1991 c/c o art. 6J da Lei n° 9.430/1996), de modo que*

*esta seja aplicada retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, “c” do CTN).*

*Não há que se falar na aplicação do art. 35A da Lei nº 8.212/1991 combinado com o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, já que estes disciplinam a multa de ofício, penalidade inexistente na sistemática anterior à edição da MP 449/2008, somente sendo possível a comparação com multas de mesma natureza. Assim, deverão ser cotejadas as penalidades da redação anterior e da atual do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 Recurso Voluntário Provido em Parte.*

Dessa maneira, não tem porque o presente auto-de-infração ser anulado em virtude da ausência de vício formal na elaboração. Foi identificada a infração, havendo subsunção desta ao dispositivo legal infringido. Os fundamentos legais da multa aplicada foram discriminados e aplicados de maneira adequada.

O recorrente procedeu ao parcelamento, de parte dos créditos apurados durante o procedimento fiscal não havendo o que ser apreciado a respeito do tema face a concordância do recorrente. Destaca-se que as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida.

Como é sabido, a obrigação acessória é decorrente da legislação tributária e não apenas da lei em sentido estrito, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

*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 da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.*

#### MULTA

Não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91.

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em lei. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

*“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.”*

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

*“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”*

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

*“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 “*

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

No caso da notificação conexa e já julgada, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

No caso da autuação em tela, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou

Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

Diante o exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

### **CONCLUSÃO**

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para recalcular o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.