



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11060.002625/2008-83  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-007.001 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de outubro de 2019  
**Recorrente** FUNDAÇÃO DE APOIO A TECNOLOGIA E CIÊNCIA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2007

GUIA DE RECOLHIMENTO DO FUNDO DE GARANTIA DO TEMPO DE SERVIÇO E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). OMISSÃO DE FATOS GERADORES. RELEVAÇÃO DE MULTA. REQUISITOS.

Constitui infração à legislação previdenciária, punível com multa, a apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Segundo a legislação vigente à época da autuação, cabia a relevação da multa mediante pedido e correção da falta, até o termo final do prazo de impugnação, desde que primário o infrator e inexistente circunstância agravante.

GFIP. RELEVAÇÃO DA MULTA. CORREÇÃO DA FALTA ATÉ O TERMO FINAL PARA A IMPUGNAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Para efeito de se reconhecer a correção da falta é medida insuficiente a inclusão dos fatos geradores apontados como omissos pela fiscalização quando, ao mesmo tempo, a GFIP substitutiva não contém todos os fatos geradores originalmente declarados pelo sujeito passivo, ocorrendo a regularização dos dados apenas com a entrega de uma segunda retificadora, todavia em data posterior ao prazo para impugnação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking e Thiago Duca Amoni (suplente convocado).

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário manejado em face da decisão da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), através do Acórdão n.º 10-25.188, de 06/05/2010, cujo dispositivo julgou procedente em parte a impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido (fls. 552/561):

### ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/08/2003 a 31/12/2007

Auto de Infração n.º DEBCAD 37.180.628-3 (Código de Fundamentação Legal 68)

**1. MPF.** O Mandado de Procedimento Fiscal constitui simples elemento de controle da Administração, de sorte que eventual irregularidade nele detectada não enseja a nulidade do AI lavrado por Auditor-Fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória.

**2. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO.** O exame de documentos que não foram solicitados em procedimento fiscal anterior não caracteriza mudança de critério jurídico, mormente quando o órgão fiscalizador expressamente se reserva o direito de, a qualquer tempo, cobrar as importâncias que venham a ser consideradas devidas para o período fiscalizado, decorrente de fatos apurados posteriormente.

**3. EMPRESA. CONCEITO.** O conceito de empresa, para fins previdenciários, abrange as entidades de qualquer natureza ou finalidade, entre as quais fazem número as fundações de direito privado.

**4. INFRAÇÃO. GFIP. FATOS GERADORES INCOMPLETOS.** A multa relativa à entrega de GFIP sem os dados relacionados a todos os fatos geradores de contribuição previdenciária corresponde a 100% do valor relativo às contribuições não declaradas, observado o limite mensal calculado em função do número de segurados a serviço da empresa, devidamente atualizado.

**5. MULTA. RELEVANÇA.** A multa por descumprimento de obrigação acessória somente pode ser relevada, na forma da legislação vigente à época da autuação, quando a empresa, cumulativamente, formulou pedido nesse sentido, é primária, não incorreu em circunstância agravante e corrigiu a falta, dentro do prazo de impugnação.

**Multa relevada em parte.**

Impugnação Procedente em Parte

Extrai-se do Relatório Fiscal que o agente fazendário lavrou o **Auto de Infração (AI) n.º 37.180.628-3**, relativamente ao período de 08/2003 a 12/2007, com exigência de multa pela apresentação da 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, nos termos do § 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991 (fls. 03/09).

A autoridade tributária relacionou os fatos geradores não declarados em GFIP pelo sujeito passivo no Anexo denominado de "Fatos Geradores Não Declarados" (fls. 67/187), enquanto que o cálculo da penalidade aplicada está demonstrado na Planilha "Cálculo da Multa Aplicada" (fls. 188/189).

Os fatos geradores omitidos em GFIP a que se refere este processo estão vinculados às obrigações tributárias principais lançadas através do AI n.º 37.180.629-1 e AI n.º 37.182.593-8, que compõem, respectivamente, os processos n.º 11060.002626/2008-28 e 11060.002627/2008-72.

O primeiro, relativo ao lançamento da contribuição previdenciária patronal; o segundo, ao lançamento da contribuição a cargo dos segurados contribuintes individuais, ambos incidentes sobre pagamentos de bolsas de ensino, pesquisa e de inovação tecnológica pela Fundação de Apoio e Tecnologia e Ciência.

A pessoa jurídica foi cientificada da autuação em 18/07/2008 e impugnou a exigência fiscal no prazo legal (fls. 03 e 211/222).

Previamente à deliberação da primeira instância, o processo foi baixado em diligência para pronunciamento da fiscalização quanto ao pedido de relevação da multa aplicada, devido à alegação de correção integral das faltas que levaram à autuação fiscal, em cada competência, por meio da entrega de GFIP retificadora (fls. 361/465 e 467/468).

Para melhor compreensão da manifestação da autoridade lançadora sobre a correção da infração verificada no procedimento fiscal, bem como da resposta do sujeito passivo à informação fiscal, copio a seguir trechos da decisão de piso, que bem resumiu os pontos controvertidos (fls. 555/557):<sup>1</sup>

(...)

A Fiscalização manifestou-se, através da informação de fl. 392, no sentido de que, **primeiro**, analisadas as GFIPs retificadas, constatou-se que "de fato o contribuinte adicionou aos fatos geradores anteriormente declarados TODOS os fatos geradores apontados como omissos pela fiscalização", e que "Além das inclusões originadas pelo Auto-de-Infração em tela, foram retificados outros dados não oriundos desta autuação"; **segundo**, que as retificações estão de acordo com o Manual da GFIP/SEFIP, aprovado pela IN MPS/SRP n.º 19, de 26 de dezembro de 2006, e pela IN RFB n.º 880, de 16 de outubro de 2008; e, **terceiro**, que, observando a data de envio das GFIPs retificadoras, constatou-se que as guias das competências setembro de 2003, dezembro de 2003, março de 2004, maio de 2004, junho de 2004, outubro de 2004, maio de 2005, junho de 2005, julho de 2005, agosto de 2005, setembro de 2005 e outubro de 2007, "foram enviadas em data posterior ao termo final do prazo de impugnação".

Intimada a impugnante, no tocante à informação fiscal de fl. 392, manifestou-se ela, tempestivamente, através da petição de fls. 396/402, referindo a ocorrência de duas remessas de GFIPs retificadoras: **a primeira**, efetuada no período de 13 de agosto de 2008 a 18 de agosto de 2008, com inclusão de todos os fatos geradores apontados como omissos; **a segunda**, efetuada após 18 de agosto de 2008, relativa às competências mencionadas pela Fiscalização, em que a empresa teria procedido, "voluntariamente, à correção de outras informações que não foram objeto de fiscalização".

---

<sup>1</sup> As fls. citadas pelo julgador de primeira instância dizem respeito à numeração do processo administrativo antes de sua digitalização.

Entende, portanto, que, quanto aos dados atinentes ao período fiscalizado, todas as GFIPs retificadoras foram entregues tempestivamente (i.e., na primeira remessa), não havendo porque desconsiderá-las em relação a dados que não foram objeto de fiscalização (informados na segunda remessa).

Anexa os documentos de fls. 403/452.

Em sequência, o expediente foi novamente baixado em diligência, conforme despacho de fl. 455, para pronunciamento da Auditoria Fiscal, desta vez especificamente quanto à correção integral das faltas verificadas nas "competências setembro de 2003, dezembro de 2003, março de 2004, maio de 2004, junho de 2004, outubro de 2004, maio de 2005, junho de 2005, julho de 2005, agosto de 2005, setembro de 2005 e outubro de 2007, tendo em vista as GFIPs enviadas **no período de 13 a 18 de agosto de 2008**".

A Fiscalização manifestou-se, através da informação de fl. 458, esclarecendo, inicialmente, que, nas competências setembro de 2003, dezembro de 2003, março de 2004, maio de 2004, junho de 2004, outubro de 2004, maio de 2005, junho de 2005, julho de 2005, agosto de 2005 e setembro de 2005, "os arquivos transmitidos tempestivamente não estão de acordo com o que estabelece o Manual da GFIP para retificação de informações".

Afirma que a empresa informou os fatos geradores que deram origem à autuação, deixando, porém, de informar todos ou parte dos fatos geradores anteriormente informados nas GFIPs enviadas originalmente.

Mais especificamente, (a) nas GFIPs das competências setembro de 2003 e maio de 2005, enviadas em 18 e 16 de agosto de 2008, respectivamente, foram informados apenas os fatos geradores objeto de autuação, "faltando todos os fatos geradores informados na GFIP enviada originalmente"; (b) nas GFIPs das competências dezembro de 2003 e maio de 2004, enviadas em 18 de agosto de 2008, foram informados os fatos geradores objeto de autuação, havendo, todavia, sido omitidos os fatos geradores referentes aos contribuintes individuais anteriormente informados; (c) na GFIP da competência março de 2004, enviada em 18 de agosto de 2008, foram omitidos os fatos geradores relativos aos segurados empregados Maria Rachel S. de A. Bello, Cássio Ricardo Pereira, Matheus Azambuja de Almeida, Silvano Bolfoni Dias e Luciano Froehlich Lopes, informados na GFIP anterior e novamente incluídos na GFIP transmitida intempestivamente em 27 de agosto de 2008; e (d) nas GFIPs das competências junho de 2004, outubro de 2004, junho de 2005, julho de 2005, agosto de 2005 e setembro de 2005, foram informados os fatos geradores objeto de autuação e aqueles relativos aos contribuintes individuais anteriormente informados, "ficando omissos os fatos geradores referentes a todos os segurados empregados informados na GFIP originária".

Conclui, portanto, que nessas competências as GFIPs somente restaram retificadas, com todos os fatos geradores informados, em datas posteriores ao final do prazo de impugnação.

Em relação à GFIP da competência outubro de 2007, afirma, **a um**, que na primeira retificação, efetuada dentro do prazo, foram incluídos todos os fatos geradores; e, **a dois**, que na última GFIP, transmitida em 19 de agosto de 2008, foram corrigidos apenas valores de gratificação natalina em rescisão de contrato de trabalho, "sem reflexo nas contribuições previdenciárias".

Considera, portanto, corrigida a falta, tempestivamente, em relação à competência outubro de 2007.

Intimada acerca dessa nova manifestação fiscal, a impugnante manifestou-se, tempestivamente, às fls. 461/467, postulando a relevação integral da multa, tendo em vista a correção, dentro do prazo de impugnação, de todas as faltas apontadas pela

Fiscalização, aliado ao fato de o contribuinte ser infrator primário e de inexistirem circunstâncias agravantes.

(...)

A instância julgadora considerou procedente em parte o pedido de relevação da multa. Intimada da decisão de piso por via postal em 25/05/2010, a recorrente apresentou recurso voluntário no dia 23/06/2010, no qual reitera o pedido para relevação integral da multa, dada a correção de todas as faltas apontadas pela fiscalização dentro do prazo de impugnação, mediante entrega de GFIP retificadora (fls. 563/564 e 565/572).

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

## **Juízo de admissibilidade**

Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

## **Mérito**

A decisão de primeira instância reconheceu que os requisitos estipulados na legislação previdenciária para a relevação da multa estavam satisfeitos nas competências 08/2003, 10/2003, 11/2003, 01/2004, 02/2004, 04/2004, 07/2004 a 09/2004, 11/2004 a 04/2005 e 10/2005 a 12/2007.

Quanto aos demais meses, o acórdão recorrido concordou que a empresa autuada providenciou a inclusão dos dados faltantes em GFIP até o prazo final de impugnação, através da transmissão de documento retificador, porém com supressão de um ou mais fatos geradores que integravam a GFIP original, o que foi corrigido somente em momento posterior, impedindo a relevação da penalidade.

No apelo recursal, a empresa repisou que apresentou as GFIPs retificadoras dentro do prazo de impugnação, com acréscimo de todos os dados de contribuições previdenciárias solicitados pela fiscalização, motivo pelo qual deve ser reformado o acórdão de primeira instância para a relevação integral da multa aplicada.

Pois bem. Segundo a legislação à época do auto de infração, havia a previsão da relevação da penalidade aplicada pela fiscalização tributária, desde que cumpridas algumas condições. Transcrevo a redação do art. 291 do Regulamento da Previdência Social (RPS), veiculado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação.

§ 1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.

(...)

Note-se que o infrator deveria formular pedido e corrigir a falta dentro do prazo de impugnação. A possibilidade de relevação da sanção pecuniária por parte do julgador administrativo foi extinta a partir da revogação do art. 291 do RPS pelo Decreto nº 6.727, de 12 de janeiro de 2009.

De acordo com os autos, a ciência do AI ocorreu em 18/07/2008 e o protocolo da impugnação, em 18/08/2008.

Em cumprimento à diligência fiscal, a autoridade tributária explicou que a empresa autuada, relativamente às competências 09/2003, 12/2003, 03/2004, 05/2004, 06/2004, 10/2004, 05/2005, 06/2005, 07/2005, 08/2005 e 09/2005, apresentou GFIP retificadora até o prazo final da impugnação, com a inclusão de todos os fatos geradores que deram origem à penalidade.

Todavia, deixou de informar uma parte ou a totalidade das remunerações dos segurados empregados e/ou contribuintes individuais declarados originalmente nos respectivos documentos, o que restou corrigido pela autuada somente em data posterior ao prazo final de impugnação (fls. 537/538).

Reproduzo as palavras da fiscalização:

(...)

De acordo com o Manual da GFIP/SEFIP, para corrigir as informações prestadas incorretamente, ou indevidamente, os fatos geradores omitidos devem ser informados mediante transmissão de novo arquivo, contendo TODOS os fatos geradores, inclusive os já informados, com as respectivas correções e confirmações.

Na referida planilha, fica claro que o contribuinte informou os fatos geradores que deram origem a Autuação, mas deixou de informar todos ou parte dos fatos geradores anteriormente informados, como resumimos abaixo:

1. Competência 09/2003 e 05/2005, as GFIPs enviadas em 18/08/2008 e 16/08/2008, respectivamente, apenas com as informações referentes aos fatos geradores do Auto de Infração, faltando todos os fatos geradores informados na GFIP enviada originalmente;
2. Competências 12/2003 e 05/2004, ambas GFIPs transmitidas em 18/08/2008, o contribuinte informou os fatos geradores do Auto de Infração, mas omitiu os fatos geradores referentes aos contribuintes individuais anteriormente informados;
3. Competência 03/2004, na GFIP transmitida em 18/08/2008, foram omitidos os fatos geradores referentes aos segurados empregados Maria Rachel S. de A. Bello, Cássio Ricardo Pereira, Matheus Azambuja de Almeida, Silvano Bolfoni Dias e Luciano Froehlich Lopes, informados na GFIP anterior e, novamente incluídos na GFIP transmitida em 27/08/2008 (intempestiva).

4. Competência 06/2004, 10/2004, 06/2005, 07/2005, 08/2005 e 09/2005, as GFIPs transmitidas em 16/08/2008, apenas com os fatos geradores do auto de infração e dos segurados contribuintes individuais anteriormente informados, ficando omissos os fatos geradores referentes a todos segurados empregados informados na GFIP originária;

5. Cumpre observar que os fatos geradores apontados como omissos acima foram novamente incluídos nas GFIPs que substituíram aquelas;

6. Diante do exposto, conclui-se que as GFIPs das competências 09/2003, 12/2003, 03/2004, 05/2004, 06/2004, 10/2004, 05/2005, 06/2005, 07/2005, 08/2005 e 09/2005 só restaram retificadas, isto é, com todos os fatos geradores informados, em datas posteriores ao final do prazo de impugnação.

(...)

A infração consiste na ausência de informação em GFIP de todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, calculando-se a penalidade com base na contribuição não declarada.

Eis a redação do RPS:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

(...)

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

(...)

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

(...)

Como visto, o decreto regulamentar estimulava a regularização da GFIP de cada competência, autorizando a atenuação ou relevação da penalidade imposta, desde que adicionados à declaração, no prazo para impugnação, todos os fatos geradores apontados pela fiscalização.

Acontece que, segundo o Manual da GFIP/SEFIP, aprovado pela Instrução Normativa MPS/SRP n.º 19, de 26/12/2006, e pela IN RFB n.º 880, de 16/10/2008, a transmissão posterior de uma GFIP para o mesmo contribuinte, competência, código de recolhimento e FPAS será considerada retificadora para a Previdência Social, isto é, acarreta a substituição integral do documento transmitido anteriormente.

Por isso, além da inclusão dos fatos geradores omitidos, o documento retificador deveria conter também os fatos geradores já informados, com as respectivas correções e confirmações.

O acórdão recorrido assinalou com propriedade a razão pela qual o procedimento efetuado pela recorrente não resultou na correção das GFIPs até o termo final do prazo para impugnação (fls. 560):

(...)

Observe-se que, nos termos do Manual da GFIP, atualizações de dezembro de 2006 e outubro de 2008, subitem 1.2 - Retificação de Informações, "Os fatos geradores omitidos devem ser informados mediante a transmissão de novo arquivo ..., contendo todos os fatos geradores, inclusive os já informados, com as respectivas correções e confirmações". E, de fato, as GFIPs das competências setembro de 2003, dezembro de 2003, março de 2004, maio de 2004, junho de 2004, outubro de 2004, e maio de 2005, junho de 2005, julho de 2005, agosto de 2005 e setembro de 2005, somente passaram a conter todas as informações devidas em data posterior ao termo final do prazo para impugnação.

(...)

Realmente, a GFIP entregue pelo sujeito passivo deve refletir a integralidade das informações cadastrais, fatos geradores e demais dados para fins tributários e para subsidiar a concessão de benefícios previdenciários.

Para se considerar sanadas as omissões, é fora de propósito admitir como suficiente a inclusão dos fatos geradores apontados pela fiscalização quando, ao mesmo tempo, a GFIP substitutiva não contém todos os fatos geradores anteriormente declarados pelo sujeito passivo, haja vista que o novo arquivo de dados, assim como o original, não reproduz a totalidade dos fatos geradores de contribuição previdenciária para a respectiva competência.

No presente caso, apenas com entrega da segunda retificadora, cujos arquivos foram transmitidos pela internet pelo sujeito passivo entre os dias 19/08/2008 e 13/09/2008 e, portanto, depois de escoaado o prazo de impugnação, é possível reconhecer corrigidas as GFIPs das competências 09/2003, 12/2003, 03/2004, 05/2004, 06/2004, 10/2004, 05/2005, 06/2005, 07/2005, 08/2005 e 09/2005.

Sendo assim, não merece reforma a decisão de primeira instância, porque não se operou um dos requisitos para a relevação da multa, que é a correção integral da falta até o termo final do prazo para impugnação.

Por fim, assinalo que em razão da Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deverá ser examinada a aplicação da retroatividade da lei mais benéfica.

Para efeitos de retroatividade benigna em matéria de penalidade nos lançamentos de ofício relacionados à exigência de contribuições previdenciárias, e da multa correlata pela falta de declaração dos fatos geradores em GFIP, com aplicação de sanção pecuniária mais favorável ao atuado, o cálculo será efetuado em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 4 de dezembro de 2009, no momento do pagamento ou do parcelamento dos débitos pelo sujeito passivo.

### **Conclusão**

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess