



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

**Processo n°** 12045.000625/2007-19  
**Recurso n°** De Ofício  
**Acórdão n°** 2401-003.955 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 9 de dezembro de 2015  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS: OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES  
**Recorrente** PRESIDENTE DA 6ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO EM CAMPINAS (DRJ/CPS)  
**Interessado** COMPANHIA SIDERÚRGICA PAULISTA - COSIPA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2002

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. CAMPO OCORRÊNCIA. EXPOSIÇÃO A AGENTES NOCIVOS. DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES. INFORMAÇÕES QUE ALTEREM O VALOR DAS CONTRIBUIÇÕES. PERÍODO ANTERIOR A 06/2003. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.

É nula, por vício material, a autuação por deixar a empresa de informar, em campo próprio da GFIP, a exposição de segurados empregados a agentes nocivos, cuja falta altera o valor devido das contribuições previdenciárias, quando fundamentada na apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores a que alude o art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, relativamente a competências anteriores a 06/2003.

Recurso de ofício negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, por conhecer do recurso de ofício e, no mérito, negar-lhe provimento. Os Conselheiros Arlindo da Costa e Silva, Maria Cleci Coti Martins e André Luís Mársico Lombardi votaram pela conversão do julgamento em diligência para que se aguardasse o julgamento do processo de obrigação principal relacionado aos fatos geradores que deram origem à autuação. Fez sustentação oral: Dr. Cezar Silva de Paula Filho. OAB: 144042/MG.

Processo nº 12045.000625/2007-19  
Acórdão n.º **2401-003.955**

**S2-C4T1**  
Fl. 292

---

(ASSINADO DIGITALMENTE)

André Luís Mársico Lombardi - Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Cleberson Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros André Luís Mársico Lombardi (Presidente), Cleberson Alex Friess, Arlindo da Costa e Silva, Theodoro Vicente Agostinho, Carlos Alexandre Tortato, Maria Cleci Coti Martins, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

## Relatório

Cuida-se de recurso de ofício interposto pelo Presidente da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (DRJ/CPS), em face da decisão administrativa consubstanciada no Acórdão nº 05-40.543, cujo dispositivo tratou de considerar procedente a impugnação, cancelando o crédito tributário exigido. Transcrevo a ementa desse Acórdão (fls. 251/258):

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Período de apuração: 01/04/1999 a 31/12/2002*

*GFIP. INFORMAÇÃO DE DADOS NÃO CORRESPONDENTES A FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS, MAS QUE ALTERAM O VALOR DESTAS. PUNIÇÃO NA FORMA DO INCISO II DO ART. 284 DO REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL. POSSIBILIDADE. COMPETÊNCIA 06/2003 EM DIANTE.*

*A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a fatos geradores de contribuições previdenciárias, mas que alteram o valor destas, passou a ser punível com a multa prevista no inciso II do art. 284 do RPS somente a partir da competência 06/2003, quando editado o Decreto nº 4.079 de 9/6/2003.*

*NULIDADE.*

*É nulo o auto de infração lavrado em desconformidade com as determinações legais e normativas aplicáveis.*

2. Extrai-se do relatório fiscal da infração, bem como do relatório fiscal da aplicação da multa, às fls. 13/73, que foi aplicada multa, por meio do auto de infração (AI) nº 35.558.387-9, por ter a empresa apresentado, nas competências 04/1999 a 12/2002, a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias (Código de Fundamentação Legal - CFL 68).

2.1 Ao deixar de informar, em campo próprio da GFIP, a exposição de segurados empregados a agentes nocivos que enseja a concessão de aposentadoria especial, foi aplicada a penalidade prevista no inciso IV do § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, c/c inciso II do art. 284 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

3. Cientificado pessoalmente da autuação em 2/9/2003 (fls. 10), o sujeito passivo impugnou a exigência fiscal (fls. 86/92).

3.1 Sustenta a improcedência do lançamento, por inexistir certeza sobre a exigência do adicional destinado ao custeio da aposentadoria especial, conforme a Notificação Fiscal nº 35.558.381-0, autuação que serviu de motivação para a aplicação da penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória.

3.2 Tendo em vista a conexão entre as autuações, apenas após a decisão administrativa definitiva em relação ao processo que envolve a obrigação principal poder-se-á adotar, se for o caso, os procedimentos para aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória.

3.3 Por conseguinte, não há base legal para o lançamento fiscal, visto que os documentos (GFIPs) foram entregues no prazo legal e guardam exatidão com os fatos geradores de contribuição previdenciária.

4. Às fls. 128/132, consta a Decisão-Notificação nº 21.433.4/0080/2005, com aditivo às fls. 149, proferida pela Delegacia da Receita Previdenciária em Santos, em que manteve integralmente a autuação.

5. Interposto recurso voluntário quanto à Decisão-Notificação, a 2ª Turma da 3ª Câmara da 2ª Seção deste Conselho, por meio do Acórdão nº 2302-1.155, anulou a decisão administrativa de primeira instância por cerceamento do direito de defesa (fls. 134/144 e 155/160).

6. Instruídos os autos de maneira apropriada, foram novamente remetidos para julgamento em primeira instância. Dessa feita, ao apreciar o litígio, o colegiado entendeu, por intermédio do Acórdão nº 05-40.543, improcedente a autuação.

6.1 Segundo o colegiado "*a quo*", somente a partir da competência jun/2003, com a nova redação dada ao inciso II do art. 284 do RPS, pelo Decreto nº 4.729, de 9 de junho de 2003, o erro ou a omissão do campo ocorrência, que não se relaciona diretamente a fato gerador de contribuição previdenciária, porém altera o valor devido à Previdência Social, implica a aplicação da penalidade a que alude a autoridade fiscal (art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991).

6.2 Para competências anteriores, como é o caso dos autos, o preenchimento incorreto da GFIP, em relação ao campo ocorrência, tinha previsão de aplicação de multa em dispositivo legal diverso, qual seja o § 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, de sorte que o crédito tributário não foi constituído em conformidade com a legislação vigente à época em que foram apresentadas as GFIPs.

7. Em razão do valor exonerado ultrapassar o limite de alçada de que trata o art. 1º da Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, a autoridade competente de primeira instância interpôs o recurso de ofício.

8. Intimada do Acórdão nº 05-40.543, não consta manifestação da autuada.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess, Relator

### Juízo de Admissibilidade

9. Formalizado na própria decisão, o recurso de ofício foi interposto pela autoridade de primeira instância em harmonia com as normas aplicáveis à matéria, dada que a decisão recorrida exonerou o sujeito passivo do pagamento de multa em valor superior ao limite estabelecido pela Portaria MF nº 3, de 2008.

10. Entendo, desse modo, satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso de ofício e dele tomo conhecimento.

### Mérito

11. Previamente ao mérito, anoto que a decisão recorrida, conforme relatado, exonerou o crédito tributário sob o fundamento de ter havido erro no lançamento por parte da autoridade fiscal.

11.1 Com efeito, segundo o colegiado de primeira instância, a autoridade fiscal incorreu em erro na interpretação da regra-matriz de incidência no que tange ao critério material da penalidade, na medida em que, ao identificar o descumprimento da obrigação acessória, fez a subsunção da conduta com o dispositivo legal equivocado, o que implicou a aplicação de norma sancionatória também inapropriada: art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 284, inciso II, do RPS, em vez do § 6º do mesmo artigo de Lei, c/c art. 284, inciso III, do RPS.

12. A decisão recorrida refere-se a um ato administrativo não convalidável e considerou a deficiência identificada como inerente ao seu conteúdo, decorrente que foi de uma aplicação distorcida da legislação, tendo se posicionado pela invalidação do ato independentemente de arguição expressa do interessado.

13. Nessa hipótese, entendo acertada a cognição oficiosa da matéria. Aplicada a legislação de forma desvirtuada, nos termos expostos acima, o ato administrativo do lançamento revela vício intrínseco, de modo que a sua validade somente seria possível por meio da edição de um novo ato com conteúdo alterado. Destarte, é ato inconvalidável, ainda que possível, em tese, a sua reedição, podendo a invalidade ser invocada de ofício pelo julgador administrativo.

14. A manifesta dissonância entre fato - incorreção do campo ocorrência da GFIP (exposição a agentes nocivos) - e antecedente da regra-matriz da penalidade aplicada - apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores - implica a própria ausência de motivação do ato administrativo do lançamento da penalidade e um erro inescusável no que tange à metodologia de cálculo da multa, próprios da característica do vício de ordem material, e não procedimental.

15. Pois bem, passemos ao mérito agora. Para melhor analisar a situação dos autos, é necessário verificar a legislação vigente à época dos fatos quanto ao descumprimento da dever instrumental de declarar por meio da GFIP, ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), os dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária, bem como de outras informações de seu interesse (art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 225, inciso IV, do RPS).

16. Em razão do descumprimento da obrigação acessória, a legislação previa três penalidades, a depender do tipo de conduta do sujeito passivo: a) não entrega da GFIP (art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 284, inciso I, do RPS); b) apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores (art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 284, inciso II, do RPS); e c) apresentação da GFIP com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores (art. 32, § 6º, da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. 284, inciso III, do RPS).

17. Identificada a conduta do sujeito passivo, a fiscalização aplicou a penalidade com fundamento no apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores, conforme § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c inciso II do art. 284 do RPS (CFL 68). Transcrevo a redação dos dispositivos:

**Lei nº 8.212, de 1991**

*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.*

*(...)*

**RPS, de 1999**

*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 anterior, 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; (grifei)*

*(...)*

18. Tendo em vista os diversos campos da GFIP, a expressão "dados não correspondentes aos fatos geradores" torna-se demasiadamente aberta para o aplicador do direito, pois não é nenhum despropósito entender que a maior parte dos dados em GFIP, direta ou indiretamente, corresponde a fato gerador da contribuição previdenciária.

19. Porém, em matéria de infrações, não cabe estender a interpretação de um dispositivo de lei, sob pena de cominar-se penalidade não prevista na legislação ou mesmo alcançada por regra prevista em um preceptivo diverso.

20. A contribuição a que alude os §§ 6º e 7º do art. 57 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, destinada a custear os benefícios da aposentadoria especial, não é uma nova figura exacional, mas apenas uma ampliação da contribuição previdenciária prevista no inciso II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, mediante acréscimo de alíquota.

20.1 O acréscimo de alíquota não implicou alteração do fato gerador da contribuição previdenciária, em relação ao segurado empregado, que continuou sendo o exercício da atividade remunerada.

20.2 A prestação de serviço em condições especiais acarreta, em verdade, modificação no critério quantitativo do consequente da regra-matriz de incidência, por meio do acréscimo de alíquota. Em outras palavras, ocorre alteração nos critérios que compõem a relação jurídica tributária sem modificar a identificação do fato jurídico tributário, isto é, o denominado fato gerador.

21. Nessa linha de raciocínio, a incorreção quanto ao preenchimento da GFIP, em relação ao campo ocorrência - exposição a agentes nocivos -, conforme noticiado pela acusação fiscal, não implicava, à época dos fatos, a prestação de informações com dados não correspondentes aos fatos geradores e, por consequente, a conduta do sujeito passivo não se subsumia à motivação adotada pela autoridade fiscal para lavratura do auto de infração, fundamentada que foi no § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c inciso II do art. 284 do RPS.

22. Quando dos fatos, tal conduta apontada pela fiscalização ajustava-se, a meu sentir, à apresentação da GFIP com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores, conforme § 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c inciso III do art. 284 do RPS, então vigentes.

23. É verdade que a inexatidão da informação no campo ocorrência da GFIP, como descrito no auto de infração, trouxe como consequência a alteração do valor devido à Previdência Social.

24. Nada obstante, tão somente com a alteração da redação do inciso II do art. 284 do RPS, pelo Decreto nº 4.729, de 2003, é que a incorreção nas informações que alterem o valor das contribuições passou a amoldar-se à infração prevista no § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991. Transcrevo o inciso II do art. 284 do RPS, na redação do Decreto nº 4.729, de 2003:

*Art. 284 (...)*

*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 (...)* (grifei)

25. Nota-se que o Poder Executivo, na sua função regulamentar, interpretou a penalidade prevista no § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, e delimitou o alcance da expressão "dados não correspondentes aos fatos geradores".

26. A aplicação desse entendimento, contudo, restringe-se aos documentos entregues a partir da vigência da novel redação, em jun/2003, porque a penalidade decorrente do § 5º é mais severa, como regra, que a penalidade do § 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991.

27. No caso dos autos, segundo depreende-se do relatório fiscal, as GFIPs referentes às competências do período fiscalizado - até dez/2002 - já constavam do banco de dados da Administração Tributária antes de iniciada a ação fiscal em mai/2003 (fls. 75/76).

28. Vale dizer que a aplicação da penalidade do § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c inciso II do art. 284 do RPS, seria cabível apenas na hipótese de aplicação da retroatividade benigna, prevista no inciso III do art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), quando, em confronto com a penalidade do § 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c art. inciso III do 284 do RPS, fosse essa situação mais favorável ao sujeito passivo. Contudo, o procedimento adotado pela fiscalização passou longe desse aspecto.

29. Dessa feita, as conclusões do colegiado de primeira instância, quanto à existência de vício no lançamento e nulidade da autuação, não merecem reparos.

## Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso de ofício e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Cleber Alex Friess - Relator