



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

**Processo n°** 12196.000886/2007-13  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-004.572 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de junho de 2018  
**Matéria** PREVIDENCIÁRIO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.  
**Recorrente** BOI VERDE ALIMENTOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 31/12/2003

PREVIDENCIÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. RETROAÇÃO BENÉFICA.

Deixar de informar mensalmente os fatos geradores de contribuição previdenciária em GFIP é uma infração prevista com multa. Em razão da revogação do art. 32, IV e § 4º da Lei nº 8.212/1991, substituído pelos arts. 32-A e 35-A da Lei nº 8.212/1991, deve a unidade preparadora verificar qual a penalidade menos severa ao contribuinte, nos termos dos artigos 476 e 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/09, em respeito à retroatividade benigna.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

## Relatório

Cuida-se de recurso voluntário de fls. 60/78, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Previdenciária em Campo Grande/MS, de fls. 40/44, a qual julgou procedente o lançamento por descumprimento de obrigação acessória (deixou de apresentar mensalmente ao INSS por meio da GFIP, os dados cadastrais, fatos geradores de contribuições previdenciárias – CFL 67), conforme descrito no auto de infração DEBCAD 35.919.818-0, de fls. 4/8, lavrado em 8/9/2006, relativo à competência 12/2003, com ciência do RECORRENTE em 12/9/2006 (fl. 04).

O crédito objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 30.080,70 (trinta mil, oitenta reais e setenta centavos).

Conforme o Relatório Fiscal de fls. 15/16:

### 1) Da infração:

- A empresa em questão BOI VERDE ALIMENTOS LTDA deixou de apresentar a GFIP relativa à competência 12/2003, sendo as informações de interesse do INSS constatadas através de Folhas e Recibos de pagamentos;

- As contribuições não declaradas referentes à competência 12/2003 foram incluídas na NFLD 35.919.815-5;

- Não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes ou atenuantes previstas, respectivamente, nos arts. 290 e 291 do Regulamento da Previdência Social – RPS;

- Em conformidade com o inciso IV, §§ 4º e 7º do art. 32 da Lei 8.212/91, e inciso I, §1º do art. 284 do RPS, a multa por falta de apresentação de GFIP é aplicada considerando cada competência como uma ocorrência. A multa é variável e equivale a um multiplicador sobre o valor mínimo em função do número de segurados, acrescido de 5% por mês calendário ou fração, a partir do mês seguinte aquele em que o documento deveria ser entregue, conforme demonstrado no anexo de fl. 17, onde apurou o seguinte:

Competência	Nº de Segurados	Multiplicador sobre valor mínimo 01 a 05 segurados	Limite mensal da multa em função do nº de segurados	Acréscimo de 5% por mês, decorrente da apresentação em atraso	ValorTotal da Multa	ValorTotal
12/2003	113	10 X 1.156,95	11.569,50	160%	18.511,20	30.080,70
Total da multa incluída no AI						30.080,70

## Da Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 21/31 em 27/9/2006. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela Delegacia da Receita Previdenciária em Campo Grande/MS, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

“5. Inconformada, a empresa apresentou defesa tempestiva, protocolada em 27/09/2006 às folhas 18 a 26, alegando que o Auto de Infração encontra-se maculado por inúmeros vícios e irregularidades, em especial sustenta ausência de motivação do ato administrativo.

6. Pleiteia direito de recorrer sem perder os abatimentos legais e acrescenta que a multa é excessiva e desarrazoada.

7. Prossegue o impugnante reiterando a alegação de que não teria sido motivada a aplicação da multa, e ainda que não tinha conhecimento de que estava em atraso. Nesse diapasão sustenta que o auto de infração deve ser declarado nulo.

8. Insistindo em qualificar a multa como exorbitante, afirma que o artigo 32 da Lei 8.212/91 determina que o valor da multa, se não lhe faltasse requisito essencial, deveria apurado sem o acréscimo de 160% (cento e sessenta por cento).

9. Alega ainda a impugnante que não tinha conhecimento de que estava em atraso com consta no Auto.

10. Acrescenta que o fiscal do trabalho não tem competência para delimitar se a pessoa que está na empresa é empregado ou não, e que isto seria função do Poder Judiciário, sendo assim para o enquadramento da multa a empresa não tem 113 empregados, mas um quadro abaixo de 100.

11. Finaliza com pedido de anulação do Auto de Infração, alternativamente redução da penalidade e por último pede prazo de 15 dias para juntar instrumento de substabelecimento.”

### **Da Decisão da Delegacia da Receita Previdenciária em Campo Grande/MS**

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Previdenciária em Campo Grande/MS julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fls. 40/44):

*PREVIDENCIÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.*

*Constitui infração, a empresa deixar de informar mensalmente os fatos geradores de contribuição previdenciária em Guia de Recolhimento de FGTS — GFIP, conforme dispõe o art. 32, IV e §§ 3º e 9º da Lei 8.212/91, cuja multa é calculada na forma do § 7º do mesmo artigo.*

*AUTUAÇÃO PROCEDENTE.*

Em suas razões, decide que não merece prosperar o argumento de ausência de motivação do ato administrativo. A multa foi lavrada tomando como base o disposto no art. 32, IV, §§ 3º, 7º e 9º da Lei 8.212, por descumprimento de obrigação legal por parte do contribuinte.

Quanto ao valor da multa, entende que a onerosidade da autuação foi causada pela mora do próprio contribuinte em apresentar a documentação necessária. Ademais, afirmou que o aumento da onerosidade tem caráter disciplinar e é proporcional ao efeito coercitivo.

### **Do Recurso Voluntário**

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 30/03/2007 (sexta-feira), conforme AR de fl. 56, apresentou o recurso voluntário de fls. 60/80 em 02/05/2007.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação.

Este recurso 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.

### **Preliminar**

Preliminarmente, merece prosperar a alegação do contribuinte acerca da desnecessidade de depósito recursal prévio como critério de admissibilidade do recurso voluntário.

O Superior Tribunal Federal já consolidou seu entendimento sobre a matéria, *in verbis*:

*“Súmula Vinculante 21*

*É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.”*

Desta forma, plenamente admissível o presente recurso voluntário.

### **Da multa por descumprimento de obrigação acessória**

Conforme se infere do relatório apresentado, o contribuinte pleiteia o afastamento da multa por descumprimento de obrigação acessória com base nos seguintes

argumentos: (i) ausência de motivação do auto de infração; e (ii) excesso de multa e seu caráter confiscatório.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade levantadas pelo RECORRENTE, sobre a aplicação de multa com suposto efeito de confisco, deve-se esclarecer que, de acordo com o disposto na Súmula nº 02 deste órgão julgador, esta é matéria estranha à sua competência:

*“SÚMULA CARF Nº 02*

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

A aplicação da multa é dever da autoridade fiscal, que tem a obrigação de aplica-la sob pena de responsabilidade funcional. Não é, portanto, penalidade aplicada ao livre arbítrio pelo auditor fiscal a ensejar a discussão acerca de seu efeito confiscatório. A análise de tal matéria é de competência do judiciário, notadamente do STF, que é o competente pela guarda da Constituição da República, nos termos do art. 102 da Carta Magna.

Também não merece prosperar o argumento de ausência de motivação do auto de infração. Ora, trata-se de multa por descumprimento de obrigação acessória estipulada por lei, desta forma, a motivação da lavratura do auto de infração foi o descumprimento, por parte da empresa, da obrigação legal.

A multa em comento encontrava-se expressamente prevista no art. 32, IV, §§3º, 4º, 7º e 9º da lei nº 8.212/1991 (com redação vigente à época dos fatos), abaixo transcrito:

*“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.*

*(...)*

*§ 3º O regulamento disporá sobre local, data e forma de entrega do documento previsto no inciso IV.*

*(...)*

*§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo:*

*(...)*

*§ 7º A multa de que trata o § 4º sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue.*

(...)

*§ 9º A empresa deverá apresentar o documento a que se refere o inciso IV, mesmo quando não ocorrerem fatos geradores de contribuição previdenciária, sob pena da multa prevista no § 4º.”*

O Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo Decreto nº 3.048/99), por sua vez, dispõe sobre o local, data e forma de entrega da GFIP:

*“Art. 225. A empresa é também obrigada a:*

(...)

*§ 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)*

*§ 3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.*

*§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa”*

Os dispositivos legais acima foram devidamente informados no Auto de Infração, na parte da “descrição sumária da infração e dispositivo legal infringido” (fl. 04). Já o Relatório Fiscal de fls. 15/16 afirma que a RECORRENTE deixou de informar a GFIP referente à competência 12/2003, cujas informações de interesse do INSS foram constatadas por meio de Folhas e Recibos de Pagamentos. O mesmo Relatório Fiscal dispõe que tais informações ensejaram nas contribuições objeto do NFLD 35.919.815-5.

A autoridade fiscal relatou ainda que “a multa é variável e equivale a um multiplicador sobre o valor mínimo em função do número de segurados, acrescido de 5% por mês calendário ou fração, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ser entregue, conforme demonstrado no anexo” acostado à fl. 17, exatamente como disciplinam os §§ 4º e 7º do art. 32 da Lei nº 8.212/91, acima transcritos.

Na tabela de fl. 17 foi informado que a RECORRENTE possuía 103 segurados e que, portanto, com base no quadro constante do art. 32, § 4º da lei nº 8.212/1991, o valor da multa seria 10 vezes o valor mínimo estabelecido pelo art. 92 da mesma lei, o qual sofre reajuste periódico, conforme dispõe o art. 102 da própria lei.

Assim, o art. 92 da lei nº 8.212/1991 trazia que o valor mínimo era de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros), o qual foi atualizado pela Portaria MPAS nº 4.479, de 4.6.98, a partir de 1º de junho de 1998, para R\$ 636,17. Este valor mínimo, à época do lançamento, correspondia a R\$ 1.156,95, nos termos da Portaria MPS nº 342, de 16 de agosto de 2006. Assim, o valor da multa com base no número de segurados da RECORRENTE correspondeu exatamente a R\$ 11.569,50.

A tabela de fl. 17 também indicou um acréscimo de 160% do valor da multa em razão do atraso para a entrega da GFIP o qual, segundo o art. 32, § 7º da lei nº 8.212/1991, corresponde a 5% por mês ou fração. Por dedução lógica, o acréscimo de 160% corresponde, então, a 32 meses de atraso. Tendo em vista que a GFIP deve ser entregue no mês seguinte àquele a que se referirem as informações (art. 225, §2º, do RPS), é evidente que a GFIP relativa à competência ora analisada (12/2003) deveria ser entregue em 01/2004. Assim, 32 meses após esse período é justamente o mês de 09/2006, que corresponde ao mês em que foi lavrado o presente auto de infração.

Portanto, não há qualquer motivo que enseje a nulidade do lançamento por falta de motivação, haja vista que todas as informações necessárias e ensejadoras da multa foram devidamente expostas ao contribuinte.

É importante esclarecer que a autoridade fiscal efetuou o lançamento pois verificou a não entrega da GFIP de 12/2003 pela RECORRENTE, que estava obrigada a apresentação do mencionado documento, mesmo que não houvesse ocorrido fatos geradores de contribuição previdenciária, nos termos do já citado art. 32, § 9º da lei nº 8.212/1991.

Portanto, caso a RECORRENTE tivesse apresentado a GFIP do mencionado período, deveria trazer aos autos a comprovação da entrega do documento a fim de afastar a aplicação da multa. Sem qualquer prova nesse sentido, não há como alterar o lançamento.

### **Retroatividade Benigna**

Importante observar que o § 4º do art. 32 da Lei nº 8.212/91 foi revogado pela lei nº 11.941/2009. Assim, a penalidade relativa a falta da entrega de GFIP passou a ser regida pelo art. 32-A ou pelo art. 35-A, ambos da lei nº 8.212/1991, a depender se houve ou não o lançamento de ofício de contribuições previdenciárias (obrigação principal).

Como no presente caso o Relatório Fiscal afirma que “*as contribuições do INSS, não declaradas, referente às competências descritas no item 1 [12/2003], foram incluídas na NFLD35.919.815-5, emitida nesta ação fiscal*”, então o caso seria de aplicação da multa conforme o art. 35-A, já que houve o lançamento de obrigação principal no período de 12/2003:

*“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.”*

Ou seja, a multa, segunda as regras trazidas pela Lei nº 11.941/2009, corresponderia a de 75% sobre o valor da obrigação principal lançada. Esclareça-se que a NFLD 35.919.815-5 é objeto do processo nº 12196.000883/2007-71.

Por outro lado, em caso de eventual cancelamento da obrigação principal, subsistirá hígido o presente lançamento de multa pelo descumprimento de obrigação acessória. Contudo, na ausência de débito de obrigação principal para aplicar a multa, seria observado o art. 32-A da Lei nº 8.21/91 para o cálculo da multa devida. Assim dispõe o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991:

*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.*

Nos termos do art. 106 do CTN, se aplica a retroação benéfica das leis nos seguintes casos:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - 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.*

Neste sentido, em razão da possível retroatividade benigna em decorrência das alterações promovidas pela Lei nº 11.941/2009, entendo que deve haver a comparação de qual a penalidade mais benéfica ao RECORRENTE: a anterior ou a posterior à Lei nº 11.941/2009, devendo sempre ser observada a exigência da obrigação principal.

Neste sentido, a unidade preparadora deve efetuar a comparação conforme determina o art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009:

*Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:*

*I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:*

*a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e*

*b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.*

*(...)*

*§1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.*

*§ 2º Para definição do multiplicador a que se refere a alínea "a" do inciso I, e de apuração do limite previsto nas alíneas "b" e "c" do inciso I do caput, serão considerados, por competência, todos os segurados a serviço da empresa, ou seja, todos os empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais verificados em procedimento fiscal, declarados ou não em GFIP.*

Portanto, a escolha da multa mais benéfica deve resultar da comparação entre a multa prevista no § 4º do art. 32 da Lei nº 8.212/91, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941/09 com a penalidade prevista no art. 35-A ou no art. 32-A, ambos da Lei nº 8.212/91, a depender da exigência de obrigação principal relacionado ao mencionado período.

Processo nº 12196.000886/2007-13  
Acórdão n.º **2201-004.572**

**S2-C2T1**  
Fl. 112

---

## **CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, devendo a autoridade preparadora aplicar, no que for cabível, as disposições constantes dos artigos 476 e 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/09, em respeito à retroatividade benigna.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator