



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



**Processo nº** 12269.000040/2008-55  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2004-000.075 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 26 de dezembro de 2023  
**Recorrente** ASSOCIACAO BENEF E DE ASSIST EDUC DO RGS - ACIRGS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2005 a 31/08/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTUAÇÃO DECORRENTE DO DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DECLARADA PROCEDENTE. MANUTENÇÃO DA MULTA PELA FALTA DE DECLARAÇÃO DOS MESMOS FATOS GERADORES.

Declarada a procedência do crédito relativo à exigência da obrigação principal, deve seguir o mesmo destino a lavratura decorrente da falta de declaração dos fatos geradores correspondentes na GFIP.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS.  
RETROATIVIDADE BENIGNA.

De acordo com a jurisprudência pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, após as alterações promovidas na Lei nº 8.212/1991 pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, em se tratando de obrigações previdenciárias principais, a retroatividade benigna deve ser aplicada considerando-se a nova redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória.

Em consequência disso, no que se refere ao auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, em virtude da falta de informação de fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP, a retroatividade benigna deve ser aplicada mediante a comparação entre as multas previstas na legislação revogada (§§ 4º ou 5º do artigo 32 da Lei nº 8.212/1991) e aquela estabelecida no art. 32-A da mesma lei, acrescido pela MP nº 449/2008, convertida no inciso II do Lei nº 11.941/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto em relação aos pontos em que se discute o mérito do lançamento das correspondentes obrigações principais; para, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para que a multa aqui controlada seja comparada, no intuito de se aferir a retroatividade benigna da norma, àquela instituída pelo artigo 32-A da Lei 8.212/91.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Regis Xavier Holanda (Presidente)..

## Relatório

Cuida o presente de lançamento (*DEBCAD 37.140.035-0*) para exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória, mais especificamente por ter a empresa deixado de declarar em GIFP parte dos valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais.

O relatório fiscal encontra-se às fls. 22/23.

O sujeito passivo impugnou o lançamento às fls. 173/186.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS julgou procedente o lançamento às fls. 337/441, por meio do acórdão assim ementado:

Auto de Infração - AI n.º 37.140.035-0

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação da Guia de Recolhimento ao Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Cientificado do acórdão de primeira instância, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário às fls. 353/375.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, Relator.

### Da admissibilidade

O contribuinte tomou ciência do acórdão de julgamento de impugnação em 14/4/09 (fl. 500) e apresentou seu recurso tempestivamente em 14/5/09 (fl. 528). Todavia, o recurso deve ser apenas parcialmente conhecido, conforme exposto a seguir.

### Do mérito.

#### Do contexto

Como bem relatado pela instância *a quo*,

“...empresa não informou nas GFIP's parte de valores pagos a segurados empregados e contribuintes individuais a título de:

- a) serviços prestados por contribuintes individuais, não relacionados na folha de pagamento (REC);
- b) pagamentos efetuados a empregados por serviços extras (RFF);
- c) pagamentos efetuados a título de ajuda de custo a contribuintes individuais (AJC);

d) pagamentos efetuados a título de ajuda de transporte tanto a empregados quanto a contribuintes individuais (AJT);

e) pagamentos efetuados a título de preparação de material didático tanto a empregados como a contribuintes individuais (PMD);

f) pagamento efetuado a título de 13º salário aos empregados (13).

A autuada reconhece, de forma expressa, que não prestou as informações relativas ao 13º salário (13) e, de forma, tácita as informações relativas aos pagamentos efetuados aos contribuintes individuais por serviços prestados, não relacionados na folha de pagamento (REC) e os pagamentos aos empregados por serviços extras (REF).”

Em seu recurso, a autuada traz uma série de argumentos voltados a atacar a decisão *a quo* tanto na forma, quanto no conteúdo. Vejam-se, segundo os tópicos do recurso:

**II. DO DIREITO - A) DA IMUNIDADE DA RECORRENTE E DA AUSÊNCIA DE BASE PARA APLICAÇÃO DA MULTA SANCIONATÓRIA.** Nesse ponto, sustentou a recorrente fazer jus à imunidade tributária a teor do artigo 195, § 7º da CRFB/88, fazendo com que inexista contribuição devida que devesse ter sido declarada em GFIP.

**II. DO DIREITO – B) PRELIMINAR – DA NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA FACE A VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.** Já aqui, sustentou que a decisão recorrida, ao fundamentar seu entendimento acerca da natureza remuneratória da ajuda de custo no § 4º do artigo 201 da CRFB/88, teria se valido, impropriamente, de dispositivo incongruente com a situação fática analisada, fazendo com que a autuada não fosse capaz de conhecer, com precisão, a infração que lhe foi imputada.

**II. DO DIREITO - C) DA INAPLICABILIDADE DA MULTA AO CASO EM TELA.** Aqui, a recorrente dedicou-se a sustentar a natureza não remuneratória dos valores que usou chamar de reembolsos, já que seriam, segundo entende, verbas indenizatórias e, mais a frente, pugnou para que fossem aplicados os incisos I e III do artigo 112 do CTN, quanto à interpretação da lei que verse sobre penalidades.

**III) DO DIREITO - D) DA INOCORRÊNCIA DO PRETENSO FATO GERADOR.** Nesse tópico, procurou atacar os levantamentos que constaram no processo de constituição das correspondentes obrigações principais. Foram eles: LEVANTAMENTO AJT, LEVANTAMENTO AJC e LEVANTAMENTO PMD.

**III) DO DIREITO - E) DA IDONEIDADE DOS RECIBOS PARA FINS DE COMPROVAÇÃO DA NATUREZA DOS PAGAMENTOS EFETUADOS PELA RECORRENTE.** Nesse momento, a recorrente se insurgiu quanto à exigência formulada no sentido de que, em se tratando de reembolso com despesas de deslocamento, juntamente com o recibo firmado pelo empregado/contribuinte individual deveria acompanhar o bilhete (passagem) fornecido pela empresa de transporte. Alegou que essa exigência, ou melhor, esse documento (bilhete de passagem), diria respeito à questão que envolve a relação entre empresa e trabalhador, em nada afetando a que existe entre o Fisco e o Contribuinte.

**III) DO DIREITO - F) DA EXACERBADA PENALIDADE APLICADA.** Por fim, embora tenha insistido na não incidência do tributo sobre as verbas apontadas pelo Fisco, asseverou que “ainda que tivesse ocorrido, o que se admite *ad argumentandum tantum*, em hipótese alguma justificaria tamanha penalidade”.

Consoante se denota do Termo de Encerramento da Ação Fiscal de fl. 20, os fatos geradores citados acima teriam sido apurados **ou** nos autos dos DEBCAD **37.140.034-1** (*contribuição da empresa e terceiros – proc. 12269.000042/2008-44*) **ou** nos do de n.º **37.140.036-8** (*contribuição dos segurados – proc. 12269.000039/2008-21*).

No que toca ao processo 12269.000042/2008-44, cumpre registrar que o lançamento correspondente voltou-se à cobrança das contribuições previdenciárias **a cargo da empresa** e daquelas **destinadas a terceiros** incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais lançadas nas folhas de pagamento **e declaradas em GFIP** pela recorrente.

Nesse sentido, tenho que a multa em tela, por se tratar de omissão quanto a informar os dados de todos os fatos geradores em GFIP, não guarda relação com as obrigações principais exigidas no procedimento acima citado.

É dizer, com isso, que a multa aqui controlada encontra-se associada ao processo **12269.000039/2008/21 - também de minha relatoria e julgado nesta mesma assentada** - que cuidou de **fatos geradores não declarados em GFIP, além de exigir a contribuição a cargo dos segurados obrigatórios não retidas ou recolhidas ao erário.**

Com efeito, todas as alegações voltadas a defender a não incidência das contribuições sobre tais pagamentos não serão aqui enfrentadas, uma vez que já foram abordadas quando do julgamento do processo citado ao norte, oportunidade em que o colegiado houve por bem negar provimento ao recurso do autuado neste tópico. Nesse rumo, o conhecimento do recurso dar-se-á de forma apenas parcial.

Por outro lado, no que tange ao argumento de que a multa se deu em patamar exacerbado, em razão do qual pleiteou o seu afastamento, é de se notar que o lançamento tomou como esteio o § 5º do artigo 32 da Lei 8.212/91, hoje revogado.

Com a edição da Medida Provisória 449/2008 houve significativa alteração na sistemática de aplicação dessa multa, impondo-se seja verificado tratar-se, ou não, de sua aplicação retroativa com fulcro no artigo 106, II do CTN.

Nesse particular, trago à colação – e adoto como razões de decidir - a íntegra do voto condutor da lavra do Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, no julgamento do acórdão de n.º **9202-009.700, de 23/8/21**, nos seguintes termos:

No mérito, a matéria devolvida à apreciação deste Colegiado refere-se exclusivamente à aplicação da retroatividade benigna, tendo em vista as alterações promovidas na Lei n.º 8.212/1991 pela MP n.º 449/2009, convertida na Lei n.º 11.941/2009.

Convém repisar no procedimento fiscal que culminou na presente autuação por descumprimentos de obrigações acessórias pela falta de informação de fatos geradores em GFIP foram também efetuados os lançamentos para a exigência das obrigações principais correlatas.

É fato que em situações como a retratada nos autos, esta Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF vinha se posicionando no sentido de que a retroatividade benigna deveria ser aplicada a partir da comparação entre o somatório das multas previstas no inciso II do art. 35 e nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991, na redação anterior à

MP 449/2008, e a multa prevista no art. 35-A da mesma lei, acrescentado pela Medida Provisória referida, convertida na Lei n.º 11.941/2009, conforme estabelecido na Portaria PGFN/RFB n.º 14/2009. Esse entendimento havia inclusive sido pacificado na esfera administrativa, com a edição da Súmula CARF n.º 119.

Ocorre que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio da Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, incluiu a matéria aqui tratada na lista de dispensa de contestar e recorrer, em virtude da jurisprudência pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que, em relação às obrigações principais, a retroatividade benigna deve ser aplicada considerando-se a redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, porque, de acordo com o entendimento da Corte Superior, o novel dispositivo caracteriza-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Ademais, o entendimento contido na Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME foi reafirmado pelo PARECER SEI N.º 11.315/2020/ME.

Em vista disso, a Súmula CARF n.º 119 foi cancelada e esta CSRF passou a entender que não mais caberia proceder à comparação proposta no Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Desse modo, como estamos diante de lançamento de obrigações acessórias, o mais coerente é que para o cálculo da multa mais benéfica seja considerado o dispositivo voltado para infração de mesma natureza que, em se tratando da apresentação de GFIP com informações não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias (prevista anteriormente § 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991), é o art. 32-A da mesma lei, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009.

Em vista disso, como foi esse o entendimento consubstanciado na decisão recorrida, entendo pela manutenção dessa decisão.

Forte no exposto, **CONHEÇO parcialmente** do recurso, exceto em relação aos pontos em se discute o mérito do lançamento das correspondentes obrigações principais; para, na parte conhecida, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para que a multa aqui controlada seja comparada, no intuito de se aferir a retroatividade benigna da norma, àquela instituída pelo artigo 32-A da Lei 8.212/91.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti