



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



**Processo nº** 12898.000119/2010-94  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-010.634 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 10 de novembro de 2022  
**Recorrente** GRUMEY SA ARMAZENS GERAIS GUARDATUDO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO POR DESCUMPRIMENTO DE ACESSÓRIA. FOLHA DE PAGAMENTO. MULTA CFL 30. DISTINÇÕES.

A multa por deixar de elaborar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente constitui-se em sanção pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, I, da Lei nº 8.212, de 1991. Essa infração não se confunde com a multa por deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, não se confunde com a multa de mora a punir o atraso na arrecadação da contribuição previdenciária, não se confunde com a multa de ofício a punir a falta de pagamento ou recolhimento da contribuição previdenciária, a falta de declaração e a declaração inexata, e também não se confunde com a multa por infração ao art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991, a punir a declaração com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Não há como se cogitar de dupla penalização, bis in idem, violação da livre concorrência, violação do direito de livre empreender e nem violação do art. 112 do CTN ou em aplicação do princípio da absorção.

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)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 98/102) interposto em face de decisão (e-fls. 88/93) que julgou procedente em parte impugnação contra Auto de Infração - AI n.º 37.234.762-2 (e-fls. 03/06), no valor total de R\$ 2.821,58 e lavrado por ter deixado de elaborar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos (CFL – Código de Fundamento Legal 30). O AI foi cientificado em 30/03/2010 (e-fls. 03). Do Relatório Fiscal (e-fls. 13/18), extrai-se:

(...) a empresa deixou de apresentar as Folhas de Pagamento relativas às remunerações pagas ou creditadas aos segurados Contribuintes Individuais Prestadores de Serviços, apuradas nos lançamentos contábeis registrados nos Livros Razão e no Livro Diário n.º 55, ambos do exercício 2006, especificamente na conta 3310426 - SERV. PRESTADOS POR P. FÍSICA, onde os históricos dos lançamentos indicam pagamentos a Contribuintes Individuais Prestadores de Serviços, também não indicados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência – GFIP.

5 No quadro a seguir, são indicados todos os históricos e valores lançados na conta 3310426, em cada competência: (...)

6 A não inclusão de segurados - Contribuintes Individuais - nas Folhas de Pagamento constitui infração aos preceitos dispostos na Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, art. 32, I, combinado com o art. 225, I e § 90, do Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999.

Na impugnação (e-fls. 44/48), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Tripla penalização por um mesmo fato.
- (c) Agravamento.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 88/93):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA - INFRAÇÃO. FOLHAS DE PAGAMENTO DE ACORDO COM OS PADRÕES E NORMAS ESTABELECIDOS PELO INSS.

Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social, constitui infração ao artigo 32, inciso I da Lei n.º 8212/91, c/c o artigo 225, inciso I, e parágrafo 9º do Regulamento da Previdência Social - RPS aprovado pelo Decreto n.º 3048/99.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

(...) Voto (...)

10. Em face de todo o exposto, o meu voto é no sentido de **dar provimento em parte à impugnação, mantendo o crédito tributário no valor de R\$ 1.410,79, desconsiderando-se o agravamento da multa.**

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 15/09/2011 (e-fls. 95/97) e o recurso voluntário (e-fls. 98/102) interposto em 11/10/2011 (e-fls. 98), em síntese, alegando:

- (a) Tripla penalização por um mesmo fato. A recorrente está sendo penalizada três vezes por um único fato, uma vez que foram formalizados as seguintes autuações: (1) processo n.º 12898.000119/2010-94 (AI 37.234.7622) violação ao art. 32, I, da Lei 8.212/91, por não apresentação das folhas de pagamento, com dados relativos às remunerações pagas aos segurados contribuinte individuais que lhe prestaram serviço; (2) processo n.º 12898.000120/2010-19 (AI 37.234.763-0): violação ao art. 32, II, da Lei 8.212/91, por não escriturar os registros contábeis, com dados relativos às remunerações pagas aos segurados contribuinte individuais que lhe prestaram serviço; e (3) processo n.º 12898.000121/2010-63 (AI 37.234.764-9): violação ao art. 32, § 5º, da Lei 8.212/91, em virtude da entrega de GFIP sem todos os dados relativos a fatos geradores de contribuições previdenciárias. Com efeito, percebe-se que todos os autos de infração se referem a: (a) serviços prestados por pessoa física - conta 3310426; (b) assistência médica prestada a grupo definido de empregados - conta 3310215; e (c) despesas de viagens e estadas com empregados em tarefas supostamente alheias ao trabalho. Assim, a situação viola o princípio do *non bis in idem*, devendo ser observado o princípio da absorção e o art. 112 do CTN. Por outro lado, as autoridades lançadoras constituíram também débitos principais acrescidos de multa de ofício (AI n.º 37.234.759-2, 37.234.760-6 e 37.234.761-4), abrangendo o período de apuração objeto das referidas multas lançadas por descumprimento de obrigação acessória, todos incluídos no Parcelamento da Lei n.º 11.941/2009. Nessa hipótese, aplica-se a jurisprudência do CARF, que afasta a multa acessória, porquanto integralmente absorvida pela multa de ofício aplicada pelo não recolhimento do tributo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Diante da intimação em 15/09/2011 (e-fls. 95/97), o recurso interposto em 11/10/2011 (e-fls. 98) é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Tripla penalização por um mesmo fato. A autuação foi efetivada em razão de a empresa deixar preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os

segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social, conforme previsto no art. 32, I, da Lei n.º 8.212, de 199, combinado com o art. 225, I e §9º, do Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999, não tendo elaborado folha de pagamento a abrigar remunerações pagas ou creditadas a segurados contribuintes individuais, apuradas em lançamentos contábeis registrados nos Livros Razão e no Livro Diário n.º 55, ambos do exercício 2006, especificamente na conta 3310426 - SERV. PRESTADOS POR P. FÍSICA, onde os históricos dos lançamentos indicam pagamentos a Contribuintes Individuais Prestadores de Serviços, também não indicados nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência – GFIP.

Assim, o fato ensejador do presente AI n.º 37.234.762-2 (12898.000119/2010-94) constitui-se na infração à obrigação acessória ao art. 32, I, da Lei 8.212, de 1991 (*preparo irregular da **folha de pagamento*** – CFL 30).

O AI n.º 37.234.763-0 (12898.000120/2010-19) versa sobre violação ao art. 32, II, da Lei n.º 8.212, de 1991. (*deixar de lançar mensalmente em títulos próprios de sua **contabilidade**, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos* – CFL 34).

O AI n.º 37.234.764-9 (12898.000121/2010-63) veicula a constatação da violação ao art. 32, IV e §5º, da Lei n.º 8.212, de 1991 (*apresentar **GFIP** com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias* – CFL 68).

Note-se que a própria argumentação da recorrente especifica as três capitulações legais diversas e descreve três situações fáticas diversas, mas conclui tratar-se de um único fato.

A eventual circunstância de um mesmo segurado, remuneração e/ou contribuição não ter (1) constado de **folha de pagamento**, (2) não ter sido lançado de forma discriminada e em títulos próprios **nos livros contábeis** e (3) ter sido omitido de **GFIP** revela três condutas distintas e não um único fato.

As condutas são nitidamente distintas, não havendo como se cogitar de *bis in idem* ou em aplicação do princípio da absorção e nem em violação do art. 112 do CTN.

Além disso, a lavratura dos Autos de Infração de Obrigação Principal (AIs n.º 37.234.759-2, 37.234.760-6 e 37.234.761-4) toma por base fato diverso, ou seja, o não recolhimento das contribuições devidas, conduta que não se confunde e nem absorve o preparo de folha de pagamento sem observância das regras de regência.

Havendo aplicação retroativa da multa de 75% por ter sido considerada mais benéfica, além da falta de pagamento ou recolhimento, a multa puniria a falta de declaração e a declaração inexata. Contudo, estas condutas também não se confundem e nem absorvem o preparo de folha de pagamento sem observância das regras de regência, obrigação acessória diversa e isolada.

A jurisprudência invocada pela recorrente versa sobre a multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimento antecipado da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, situação estranha à multa por infração ao art. 32, I, da Lei n.º 8.212, de 199, combinado com o art. 225, I e §9º, do Regulamento da Previdência Social.

Como jurisprudência aplicável ao presente caso concreto, podemos invocar o decidido de forma unânime pelo colegiado ao proferir o Acórdão n.º 2401-009.643, de 14 de julho de 2021, cuja ementa pertinente transcrevo:

**FOLHA DE PAGAMENTO. MULTA CFL 30. DISTINÇÕES.**

A multa por deixar de elaborar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente constitui-se em sanção pelo descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 31, I, da Lei n.º 8.212, de 1991. Essa infração não se confunde com a multa de mora a punir o atraso na arrecadação da contribuição previdenciária, não se confunde com a multa de ofício a punir a falta de pagamento ou recolhimento da contribuição previdenciária, a falta de declaração e a declaração inexata e também não se confunde com a multa por infração ao art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991, a punir a declaração com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Logo, não há como se cogitar de dupla penalização, bis in idem, violação da livre concorrência ou violação do direito de livre empreender.

Por fim, a circunstância de os Autos de Infração de Obrigação Principal (AIs n.º 37.234.759-2<sup>1</sup>, 37.234.760-6<sup>2</sup> e 37.234.761-4<sup>3</sup>) terem sido incluídos no parcelamento da Lei n.º 11.941, de 2009, não tem o condão de afetar o presente julgamento.

Isso posto, voto por CONHECER do recurso voluntário e NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

---

<sup>1</sup> O AI n.º 37.234.759-2 teve impugnação julgada improcedente e o crédito tributário mantido pelo Acórdão 12-32.662 – 15ª Turma da DRJ/RJI, tendo a recorrente desistido da impugnação e renunciado a qualquer alegação de direito sobre as quais se funda o processo administrativo (e-fls. 196/206 do processo n.º 12898.000116/2010-51).

<sup>2</sup> O AI n.º 37.234.760-6 teve impugnação julgada improcedente e o crédito tributário mantido pelo Acórdão 12-32.663 – 15ª Turma da DRJ/RJI, tendo a recorrente desistido da impugnação e renunciado a qualquer alegação de direito sobre as quais se funda o processo administrativo (e-fls. 114/124 do processo n.º 12898.000117/2010-03).

<sup>3</sup> O AI n.º 37.234.761-4 teve impugnação julgada improcedente e o crédito tributário mantido pelo Acórdão 12-32.664 – 15ª Turma da DRJ/RJI, tendo a recorrente desistido da impugnação e renunciado a qualquer alegação de direito sobre as quais se funda o processo administrativo (e-fls. 184/194 do processo n.º 12898.000118/2010-40).