



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13864.000488/2010-37  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-010.098 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 01 de fevereiro de 2023  
**Recorrente** EMBRAER S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 31/05/2007

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária. Referida multa pode ser aplicada de forma isolada, mesmo nas hipóteses em que o contribuinte recolhe o crédito tributário efetivamente devido, mas deixa de declarar o valor correto em GFIP.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

**Relatório**

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 107/116, interposto contra decisão da DRJ em Campinas/SP de fls. 92/98, a qual julgou procedente o lançamento por descumprimento de obrigação acessória (apresentar GFIPs com omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias – CFL 68), conforme descrito na NFLD nº 37.298.765-6, de fls. 02/06, lavrada em 07/12/2010, referente à competência de 05/2007, com ciência da RECORRENTE em 14/12/2010, conforme AR de fl. 37.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base no art. 284, inciso II e art. 373 do Decreto nº 3.048/1999 e no art. 32, §5º, da Lei nº 8.212/1991, no valor histórico de R\$ 71.589,50, atualizado até a lavratura do auto de infração.

De acordo com o relatório fiscal (fls. 07/11), constatou-se que a RECORRENTE apresentou GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias:

1.1. A ação fiscal iniciou-se no dia 10/11/2010 com o recebimento do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIPF por via postal com aviso de recebimento.

1.2. Quanto à declaração em GFIP, havendo a transmissão de mais de uma GFIP para o mesmo empregador/contribuinte, competência, código de recolhimento e código FPAS, a GFIP transmitida posteriormente é considerada como retificadora para a Previdência Social, substituindo integralmente a GFIP transmitida anteriormente. Note-se, ainda, que as GFIP transmitidas após o início do procedimento fiscal não são consideradas: face à perda da espontaneidade do contribuinte para a correção das informações, após a comunicação do início da fiscalização.

A autoridade fiscal esclareceu que o detalhamento do cálculo dos valores das contribuições previdenciárias devidas e de suas bases, a descrição dos fatos geradores e as correspondentes fundamentações legais, encontram-se nos autos do processo nº 13864.000487/2010-92, DEBCAD 37.298.764-8 (apreciado em conjunto com o presente caso nesta mesma sessão de julgamento), no levantamento G2, como devidamente descrito no relatório fiscal e abaixo colacionado:

3.1. Levantamento G2 - "RAT não declarado em GFIP". Fato gerador. Prestação de serviços remunerados por segurados empregados a serviço do contribuinte.

3.2. Apuração. Bases de cálculo - remuneração de segurados empregados - apuradas em resumos de folhas de pagamentos.

3.3. Cálculo das contribuições devidas. Aplicação de 1% sobre as bases de cálculo.

3.3.1. Ao apresentar as GFIP correspondentes ao estabelecimento e competências. objetos do presente AI, o contribuinte informou 0 (zero) como o valor de alíquota de RAT. Entretanto, o mesmo deveria ter informado 1 (um) correspondente ao grau de risco leve, coerentemente com a decisão judicial (referida no item imediatamente abaixo) por ele obtida.

**II.2.3.1.1. Ação Ordinária 2005.34.016555-1.** Segundo informações escritas prestadas pelo contribuinte e corroboradas por consulta aos acórdãos constantes nos sítios da internet dos correspondentes Tribunais, a empresa move ação judicial: Ação Ordinária 2005.34.016555-1 – 2º Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal; na qual obteve Tutela Antecipada, em decisão de 17/07/2008, para "*até decisão final na presente ação, suspender em relação a autora a exigibilidade da contribuição para o SAT cobrada em alíquota superior àquela fixada para o grau de risco acidentário leve no período compreendido entre 1995 e a edição do Decreto nº 6.042/2007.*" Ainda conforme certidão apresentada pelo contribuinte, referendada por consulta ao sítio <http://www.trfl.jus.br> em 06/12/2010, os efeitos da tutela antecipada permanecem em vigor. Não houve trânsito em julgado.

3.3.4. O crédito decorre da aplicação da alíquota de 1% de RAT, não declarada pelo contribuinte em GFIP, uma vez que, os valores recolhidos por meio de GPS

não foram suficientes para a quitação plena da contribuição devida a título de RAT.

Quanto a aplicação da multa, extrai-se do relatório fiscal do processo de obrigação principal que foi feita a comparação com a nova penalidade trazida pela MP 449/2008 para fins de observar a retroatividade benigna, tendo a fiscalização observado que a nova multa deveria ser aplicada em relação à competência 04/2007. Por tal razão, lançou as antigas multas (multa de mora de 24% + a presente multa CFL 68) somente em relação à competência 05/2007.

O cálculo da multa CFL 68 encontra-se à fl. 10:

5. Cálculo da multa aplicada. Segue o previsto na legislação de regência:

Comp.	Valor/ crédito previdenciário apurado:	Cálculo da multa pela omissão em GFIP				Multa aplicável
		100% cont. *	Determinação do teto		Teto	
			Num. Seg. Fptos.	Fator		
		Faixa de segurados				
200705	315.598,87	315.598,87	acima de 5000	50	71.589,50	71.589,50

(\*) VM - Valor Mínimo: 1.431,79

VM atualizado pela PORTARIA INTERMINISTERIAL MPS/MF Nº 333, DE 29 DE JUNHO DE 2010 - DOU DE 30/06/2010

Por fim, a fiscalização informa que foram lavrados demais autos de infração em desfavor da RECORRENTE:

Resultado do Procedimento Fiscal:

Documento	Período	Número	Data	Valor
AI	12/2010 12/2010	372987656	07/12/2010	71.589,50
AI	01/2006 05/2007	372987630	07/12/2010	36.063.557,95
AI	04/2007 05/2007	372987648	07/12/2010	667.157,65

IV.1.1. Relacionados à obrigação principal:

Num.:	Contribuição
37.298.763-0	RAT Sub Judice
37.298.764-8	RAT não declarado em GFIP

IV.1.2. Relacionados às obrigações acessórias:

Num.:	Infração
37.298.765-6	Omitir informação em GFIP

## Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 45/54 mediante postagem, em 12/01/2011 (fl. 44). Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Campinas/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Inconformada a empresa apresenta impugnação, aduzindo essencialmente que a simples declaração inexata, quanto a alíquota RAT prestada na GFIP da competência 05/2007

não se submete ao disposto no artigo 32, §5º da Lei 8.212/91, sendo portanto nulo o lançamento por absoluta ausência de motivação.

Ademais o recolhimento integral da contribuição ao RAT na competência 05/2007 foi realizada em época oportuna conforme demonstra o Resumo de Fechamento anexado ao processo administrativo desse modo caso o fisco pretende aplicar alguma penalidade à empresa pela incorreta declaração deveria ter utilizado a sistemática do artigo 32-A da Lei 8.212/91 acrescentado pela Lei 11.941/2009. Pleiteia a nulidade do auto de infração pelos motivos expostos e protesta pela apresentação superveniente de novas provas e documentos.

### **Da Decisão da DRJ**

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Campinas/SP julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 92/98):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 01/05/2007

INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM OMISSÕES

Constitui infração à lei nº 8.212/91, deixar O contribuinte de declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma, prazo e condições estabelecidos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

### **Do Recurso Voluntário**

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 02/05/2011, conforme AR de fl. 101, apresentou o recurso voluntário de fls. 107/116, mediante postagem (fl. 106), em 30/05/2011.

Em suas razões, reitera parcialmente os argumentos iniciais da impugnação, ao tempo em que alega que não houve recolhimento a menor da contribuição ao RAT, que houve o pagamento integral pela RECORRENTE e não apenas parcial, que os documentos anexados à Impugnação comprovam o integral recolhimento do RAT e que houve apenas erro de preenchimento de GFIP, na qual a RECORRENTE informou zero a título de alíquota de RAT, quando deveria informar 1%, mas que efetuou recolhimento da contribuição do RAT nos exatos termos permitidos judicialmente, ou seja, reitera, que *o valor devido a título de RAT foi corretamente expresso na GFIP, apenas a alíquota encontrava-se equivocada.*

Assim, conclui que, se o valor apurado pelo Fiscal autuante a título de RAT nas duas competências foi o mesmo pago integralmente pela Recorrente e o mesmo que consta da GFIP, não há dúvidas da improcedência do auto de infração principal.

Da mesma forma, alega que o mero erro no preenchimento do formulário da GFIP não caracteriza a incidência da norma do art. 32, § 5º, da Lei 8.212/91, tendo em vista que tal situação não provocou ausência de recolhimento ou pagamento a menor do RAT, sequer informação do quantum devido foi informado de forma equivocada, ao contrário, o valor correto de RAT, como apurado pelo Fiscal Autuante, estava em consonância com o declarado pelo contribuinte, motivo pelo qual entende que a penalidade pertinente a ser aplicada pela incorreção efetuada no preenchimento do formulário da GFIP seria a constante no art. 32-A da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 11.941/2009.

Portanto, requer que seja anulado o presente Auto de Infração, em virtude do equívoco do Fisco quanto ao fundamento da penalidade em que pretende aplicar, vez que não cabível no presente caso ou, caso assim não entenda o julgador, que seja aplicada a multa prevista no art. 32-A, I, da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 11.941/2009, em substituição ao revogado art. 32, §5º, da Lei 8.212/91.

Em anexo ao recurso, apresenta:

- GPS e GFIP que alega comprovarem o recolhimento da contribuição ao RAT - 04 e 05/2007, bem como o resumo de Fechamento - 04 e 05/2007 (fls. 131/139).

Este recurso voluntário 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.

## **MÉRITO**

### **Da Multa Aplicada.**

A RECORRENTE afirma que seria insubsistente a penalidade aplicada pois, “*não obstante ter ocorrido erro no preenchimento da GFIP quanto à alíquota do RAT, (...) este foi integralmente pago pelo Contribuinte, comprovado em GPS*” (fl. 110).

Contudo, não assiste razão à RECORRENTE. Entendo tecer alguns comentários sobre a legalidade da multa aplicada.

Depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está

ligada a uma obrigação principal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

Observa-se do relatório fiscal que o RECORRENTE incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, transcrito abaixo:

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. (g.n.)

(...)

§ 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.

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

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;

§1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não recolhimento.

§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 n.º 3.265, de 29/11/1999)

§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.

Nos termos do arcabouço jurídico previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a RECORRENTE, ao deixar de informar nas GFIPs os dados relacionados aos fatos geradores referentes à contribuição RAT efetivamente devida, incorreu na infração prevista no art. 284, inciso II, do Decreto n.º 3.048/1999 e no art. 32, inciso IV, §5º, da Lei n.º 8.212/1991.

Perceba que a capitulação legal não faz qualquer exigência de dolo do contribuinte na prática do ato que enseja a aplicação da multa. Basta que haja omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias na GFIP, para que ocorra a “hipótese de incidência” da multa em comento.

Também note-se que a presente multa pode ser aplicada de forma isolada, independentemente do lançamento de obrigação principal, nas hipóteses em que o contribuinte recolhe o crédito tributário efetivamente devido, mas deixa de declarar o valor correto em GFIP. E este acabou sendo o caso dos presentes autos. Explica-se

Quando julgamento do Recurso Voluntário no processo n.º 13864.000487/2010-92, DEBCAD 37.298.764-8 (sob minha relatoria e apreciado em conjunto com o presente caso), esta Colenda Turma decidiu por cancelar o lançamento de obrigação principal relativo à competência 05/2007, uma vez que restou demonstrado o recolhimento total da contribuição do RAT da referida competência, com a aplicação da alíquota pertinente, mediante GPS sob código diverso (o que se tornou possível após deferimento, pela autoridade fiscal, da alteração do código de recolhimento da GPS de 2631 para 2100).

**Contudo**, a despeito de ter ocorrido o pagamento da contribuição ao RAT (mesmo sob código diverso) e, conseqüentemente, cancelado o lançamento da obrigação principal de tal competência, não houve modificação no fato que ocasionou a presente multa, qual seja: a omissão em GFIP dos dados relacionados aos fatos geradores referentes à contribuição RAT efetivamente devida.

Neste sentido, entendo que que a presente multa CFL 68 prevalece, pois o erro em GFIP persistiu. Consequentemente, não há como afastar a aplicação da multa, a qual pode ser aplicada de forma isolada no caso de erro em GFIP mesmo sem o lançamento da obrigação principal, que foi justamente o que aconteceu no presente caso, quando o contribuinte, a despeito de ter pago o crédito tributário, deixou de declarar a totalidade dos fatos geradores de SAT/RAT.

Ademais, como afirma a unidade preparadora mediante informação fiscal extraída da DCG 37.361.625-2 (fl. 215 do processo n.º 13864.000487/2010-92, apenso), houve parecer favorável para aproveitamento, no lançamento da obrigação principal, do valor recolhido mediante GPS com código equivocado. Assim, concluiu que tal “ajuste” no valor aproveitável ocasionaria na inexistência do lançamento principal, mas não refletiria no acessório (multa), opinando pela manutenção deste:

2 - Entendemos também que conforme se verifica do documento de fls 375 e 376 correspondentes a ação fiscal citada no item 1.2 acima, não foram consideradas as rubricas Cooperativas e as Deduções bem como as GPS recolhidas com o código 2003 e a GPS recolhida com o código 2631, notadamente esta última cujo ajuste foi autorizado pelo Gabinete desta DRF que julgou procedente o Recurso Hierárquico interposto pela empresa (Fls 357) e que se estivesse sido ajustada não geraria o AT principal e tão somente o acessório que deverá ser mantido.

Deste modo, entendo que a infração deve ser mantida.

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim