



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



**Processo nº** 14041.001023/2008-25  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-008.548 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de agosto de 2021  
**Recorrente** CAWA CORRETORA DE SEGUROS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 28/02/2005

GFIP RETIFICADORA. CORREÇÃO PARCIAL. NÃO OCORRÊNCIA DE RELEVAÇÃO DA MULTA.

Para haver correção da infração, a GFIP retificadora deverá ser apresentada com todas as informações corretas que deveriam ter sido apresentadas inicialmente, visto que substitui a anterior, não sendo suficiente declarar apenas os fatos geradores apontados no auto de infração, mas também precisando reiterar todas as informações da GFIP antecedente, de modo essa contenha as informações corretas apresentadas anteriormente, as informações incorretas apresentadas anteriormente, devidamente corrigidas, e as informações não incluídas, passando a declará-las na retificadora, ausente este contexto não ocorre a relevação da multa.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SÚMULA CARF 148.

Tendo o lançamento sido efetivado no quinquídio legal não ocorre a decadência. Nos casos de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, deve ser considerada a regra de decadência prevista no artigo 173, I, do CTN.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTA. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CFL 68. DEIXAR DE APRESENTAR GFIP COM DADOS CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PROCESSO ACESSÓRIO REFLEXO DO PRINCIPAL. IDENTIDADE DE PROVAS. PROCESSO PRINCIPAL PARCIALMENTE PROCEDENTE. OBSERVÂNCIA. DESCUMPRIMENTO PARCIAL DO CFL 68.

Havendo relação direta de causa e efeito entre o processo principal e os autos acessório, autuados em decorrência da mesma ação fiscal e dos mesmos elementos de prova e sendo a multa aplicada calculada com base em cada um dos fatos geradores, individualmente considerados, deve a decisão proferida no processo principal, que afasta parte do lançamento, afastando alguns dos fatos geradores, ser observada também no processo acessório.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições

previdenciárias, ensejando com esta conduta a aplicação de multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória. Em relação as verbas que a decisão dos processos relativos às obrigações principais, julgados na mesma sessão, deixou de reconhecer como fatos geradores das contribuições previdenciárias por força de decadência, a multa correspondente aos lançamentos decaídos não é devida, devendo-se recalculá-la a multa que remanesce na forma da Portaria PGFN/RFB n.º 14/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para que seja recalculada a multa aplicada nos termos da Portaria PGFN/RFB n.º 14/2009, observando, inclusive, o afastamento dos fatos geradores compreendidos entre 01/2003 a 09/2003, por decadência declarada nos processos relativos às obrigações principais.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Virgílio Cansino Gil (Suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 82/92), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 66/74), proferida em sessão de 07/07/2009, consubstanciada no Acórdão n.º 03-31.956, da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF (DRJ/BSB), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à impugnação (constante no apenso do Processo n.º 14041.001017/2008-78, Patronal, e-fls. 705/711 daqueles autos), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 17/10/2008

AIOA n.º 37.201.201-9

MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. OMISSÃO DE FATO GERADOR EM GFIP. CFL 68.

Constitui infração capitulada na Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inciso IV e § 5.º, acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997 combinado com art. 225, IV, § 4.º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999.

GFIP retificadora. Correção. Não ocorrência

Para haver correção da infração, a GFIP retificadora deverá ser apresentada com todas as informações corretas que deveriam ter sido apresentadas inicialmente, visto que substitui a anterior.

**MULTA. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA**

Tratando-se de auto-de-infração decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória não definitivamente julgado, aplica-se a lei superveniente, na ocorrência do pagamento, quando cominar penalidade menos severa que a prevista naquela vigente ao tempo de sua lavratura.

Lançamento Procedente

## **Do lançamento fiscal**

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração, DEBCAD 37.201.201-9, juntamente com as peças integrativas (e-fls. 2/10) e respectivo Relatório Fiscal juntado ao processo eletrônico (e-fls. 22/30; 32/38), tendo o contribuinte sido notificado em 20/10/2008 (e-fl. 2), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de Auto de Infração por descumprimento de obrigação acessória – MOA n.º 37.201.201-9, lavrado pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil/DF, contra a empresa em epígrafe, consolidado em 17/10/2008, em razão de infração ao dispositivo previsto na Lei n.º 8.212, de 24.07.91, art. 32, inc. IV e § 5.º, acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97, combinado com art. 225, IV, §40 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999.

Segundo o Relatório Fiscal, de fls. 11/19, a empresa deixou de informar nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, entre as competências 01/2003 a 02/2005, os valores correspondentes à remuneração paga, através de cartões de premiação administrados pela empresa INCENTIVE HOUSE S/A, aos segurados que lhe prestaram serviços.

Foi gerado, entre outros anexos, o Anexo VI, às fls. 21/30, que discrimina, por competência, os segurados e os valores concernentes aos prêmios omitidos da GFIP.

Os valores objeto deste auto de infração constituem parte integrante do Auto de infração de obrigação principal — contribuição da empresa – Debcad n.º 37.186.961-7 / COMPROT: 14041.001017/2008-78 e do Auto de infração de obrigação principal – contribuição dos segurados – DEBCAD n.º 37.201.196-9 / COMPROT n.º 14041.001018/2008-12.

### **DA PENALIDADE**

Em decorrência do fato acima descrito, foi aplicada a multa cabível, de acordo com o demonstrativo às fls. 18, no valor de R\$ 18.135,56 (Dezoito mil cento e trinta e cinco reais e cinquenta e seis centavos).

O valor da multa foi calculado por competência em que houve omissão, correspondente a 100% do valor devido relativo à contribuição não declarada, respeitado o limite máximo em função do número de segurados do contribuinte, conforme disposto na Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, art. 32, § 5.º, acrescentado pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997 e Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inciso II e art. 373. Valores atualizados pela Portaria Interministerial MPS/MF n.º 77, de 11 de março de 2008.

Consigna o relatório fiscal não ter havido circunstâncias agravantes, nem atenuantes.

## **Da Impugnação ao lançamento, instauração do contencioso tributário**

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na

forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

Cientificado pessoalmente do lançamento em 20/10/2008, o autuado impetrou defesa tempestiva em 19/11/2008, afirmando, em síntese:

- conforme documentos anexos, ter providenciado a retificação das informações do período da autuação, nas quais foram incluídos os valores apurados nos autos de infração n.º 37.186.961-7 e n.º 37.201.196-9, razão pela qual, cumprindo com os requisitos do § 1.º, do artigo 291 do RPS, requer a relevação da multa aplicada.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme ementa alhures transcrita, especialmente é afirmado que a GFIP retificadora trouxe apenas os valores dos prêmios pagos aos segurados, conforme discriminado no Anexo VI, que demonstra, por competência, os segurados e os valores concernentes aos prêmios omitidos da GFIP, deixando, desse modo, de consignar o total da remuneração auferida pelos empregados. O julgador de piso assevera que a GFIP retificadora deve conter: a) as informações corretas apresentadas anteriormente; b) as informações incorretas apresentadas anteriormente, devidamente corrigidas; e c) as informações não incluídas anteriormente.

### **Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF**

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de relevar a multa. Reafirma que efetuou a correção da obrigação acessória.

Consta nos autos Termo de Apensação deste feito ao Processo n.º 14041.000001017/2008-78 (e-fl. 64 e 950; Patronal), julgado nessa mesma sessão.

Juntou documentos que faziam parte daqueles autos principais (e-fls. 110/942).

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

### **Da realização de diligência**

Após primeira sessão de julgamento, o processo foi baixado em diligência, ocasião em que se determinou, especialmente por conta do processo principal anexo e julgado na mesma sessão, *“que a autoridade lançadora informe se anteriormente ao início da ação fiscal ocorreram pagamentos antecipados de contribuições sociais destinadas à Seguridade Social (Patronal/Empresa, SAT/RAT, cota-parte de segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais), tendo por base de cálculo rubricas diversas da que foi objeto do lançamento, especificando os exatos momentos dos recolhimentos, se ocorreram, informando competência a competência a situação, analisando-se os fatos geradores do período de apuração 01/01/2003 a 30/09/2003”*.

Dando cumprimento a diligência, sobreveio informação afirmando que *“Considerando o Início da Ação Fiscal em 20/08/2008, verificam-se recolhimentos efetuados*

*antes desta data, mais precisamente em 2003, para o período de 01/01/2003 a 30/09/2003, conforme discriminado.”*

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

## **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 16/07/2009, e-fl. 80, protocolo recursal em 17/08/2009, e-fl. 82, e despacho de encaminhamento, e-fl. 948), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

### **Mérito**

A defesa advoga a relevação da multa constante do auto de infração no que se refere ao descumprimento da obrigação acessória pela não informação da integralidade das contribuições sociais em GFIP. Afirma que sanou o problema e entregou GFIP retificadora objetivando declarar as contribuições apontadas nos lançamentos principais (DEBCAD 37.186.961-7 / Processo 14041.001017/2008-78; e DEBCAD 37.201.196-9 / Processo 14041.001018/2008-12).

A multa aplicada decorreu do descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 32, IV, e §§ 3.º e 5.º, da Lei n.º 8.212/1991, acrescentado pela Lei n.º 9.528/1997, combinado com o artigo 225, IV, e § 4.º, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, tendo em vista a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme apurado na fiscalização.

A multa foi calculada levando em conta as competências de janeiro/2003 a fevereiro/2005.

Pois bem. Como consignado no caderno processual a multa está capitulada no artigo 32, § 5.º, da Lei n.º 8.212/1991, acrescentados pela Lei n.º 9.528/1997, e nos artigos 284, II (com a redação dada pelo Decreto n.º 4.729/2003) e 373 do RPS.

O recorrente pretende a relevação com base no hoje revogado § 1.º do art. 291 do Decreto n.º 3.048, vigente à época dos fatos e da GFIP retificadora, sendo a análise efetivada considerando aquele normativo como vigente para aquele período.

Ocorre que, para a relevação da multa, precisaria o recorrente apresentar GFIP retificadora com todas as informações corretas que deveriam ter sido apresentadas inicialmente, visto que substitui a anterior, não sendo suficiente declarar apenas os fatos geradores apontados no auto de infração, mas também precisando reiterar todas as informações da GFIP antecedente, de modo que essa contenha as informações corretas apresentadas anteriormente, as informações incorretas apresentadas anteriormente devidamente corrigidas, e as informações não incluídas, passando a declará-las na retificadora. Ausente este contexto não ocorre a relevação da multa.

No caso concreto o recorrente apresentou GFIP retificadora contendo apenas os fatos geradores apontados no auto de infração, como uma forma de declará-los e sanar a falta, sem reiterar os elementos anteriores da GFIP.

Acontece que, com esse procedimento, considerando que a GFIP retificadora substitui integralmente a GFIP anterior, findou por deixar de declarar todas as informações e está aí o fato constitutivo da multa. É que acabou por afastar da GFIP, que ficou como válida no sistema, às informações corretas apresentadas na GFIP anterior (substituída).

Logo, ausente a correção que lhe cabia, não lhe socorre a relevação da multa.

O contribuinte até sustenta que a GFIP retificadora conteria todos os dados da anterior, mas não é o que se observa na prova dos autos. Deste modo, entendo acertada a decisão da primeira instância, a qual assim se manifestou neste particular:

No que concerne à afirmação da impugnante de ter entregue GFIP retificadoras e corrigido a infração em comento, cabe assinalar que, nos termos da Instrução Normativa SRP 09, de 24/11 /2005, que aprovou o Manual da GFIP/SEFIP 8.0, a GFIP retificadora deverá ser apresentada com todas as informações corretas que deveriam ter sido apresentadas inicialmente. Assim, a GFIP retificadora deverá conter:

- as informações corretas apresentadas anteriormente;
- as informações incorretas apresentadas anteriormente, devidamente corrigidas;
- as informações não incluídas anteriormente.

Em consulta ao sistema operacional da RFB, GFIP-WEB, observa-se que as GFIP retificadoras entregues pela impugnante (data da entrega: 12 e 13/11/2008), para o período 01/2003 a 02/2005, contêm apenas os valores dos prêmios pagos aos segurados, conforme discriminado no Anexo VI, às fls. 21/30, que demonstra, por competência, os segurados e os valores concernentes aos prêmios omitidos da GFIP, deixando, desse modo, de consignar o total da remuneração auferida pelos empregados.

Vejo como acertada a análise, neste ponto de relevação da multa.

Mas, ainda é necessário aprofundar sobre a integralidade dos períodos e acerca da higidez da própria multa e seu cálculo.

Isto porque, em decorrência dos fatos e dos julgamentos dos processos principais, conclui-se como parcialmente acertada a aplicação da sanção do CFL 68, pois a apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores configura infração à legislação previdenciária, punível com multa. A questão é que parte dos lançamentos principais foram afastados (decadência dos períodos 01/2003 a 09/2003), de modo que, para essa parte, o lançamento da obrigação acessória não se mantém e o cálculo da multa não pode levar em consideração a base extirpada.

Ora, se, por um lado, por força da Súmula CARF n.º 148<sup>1</sup>, com a notificação de lançamento em 20/10/2008 (e-fl. 2), não ocorreu a decadência do lançamento da obrigação acessória, vez que se aplica o art. 173, I, do CTN, lado outro, as competências afastados dos lançamentos principais (decadência de 01/2003 a 09/2003) não devem compor o cálculo da multa por uma questão de efeito reflexo ao julgamento do principal.

Noutro prisma, como houve mudança legislativa com a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deve-se aplicar a multa mais benéfica, recalculando e comparando as multas, prevalecendo a mais vantajosa, seja a da legislação atual ou a da legislação pretérita, importando que se observe o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN<sup>2</sup>.

Veja-se que as competências do cálculo da multa (01/2003 a 02/2005, e-fl. 36; ou, especialmente, as competências 10/2003 a 02/2005, face ao afastamento das competências 01/2003 a 09/2003 no processo principal) estão compreendidas no interregno da vigência do art. 35, I, II, III, da Lei n.º 8.212, com redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999, por conseguinte é de momento anterior a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que deu nova redação para o preceito legal sancionador em referência da Lei n.º 8.212.

Neste diapasão, deve-se considerar a retroatividade benigna, se for o caso, aplicando a multa mais favorável ao sujeito passivo, por ocasião do pagamento ou do parcelamento, conforme a situação, haja vista que os percentuais da multa do art. 35 da Lei n.º 8.212, com redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999, variam em função do prazo do pagamento do crédito tributário/previdenciário, de modo que a comparação com a disciplina da nova lei somente poderá ser aferida por ocasião do pagamento ou parcelamento, devendo o valor da multa ser revisto, se for o caso, consoante o art. 2.º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14/2009.

A penalidade mais benéfica, no caso concreto, é passível de aplicação *ex officio*, consoante disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 04 de dezembro de 2009, combinado com o art. 476-A da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 2010.

---

<sup>1</sup> Súmula CARF n.º 148: No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

<sup>2</sup> Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Observe-se, inclusive, que, para o cálculo das multas por descumprimento das obrigações de natureza previdenciária (principais ou acessórias), deve-se adotar posicionamento no sentido da aplicação de uma multa única, quando houver descumprimento de obrigações principais e acessórias, por considerar ser a sistemática mais benéfica ao contribuinte, com lastro na proibição do *bis in idem*, pelo que deve se observar todos os processos em relação a mesma ação fiscal e nesta sessão temos o julgamento conjunto dos processos do contribuinte em tela.

Sendo assim, com parcial razão o recorrente, de modo que tendo sido afastado parcelas dos lançamentos dos principais, deve-se recalculá-lo o CFL 68 e, neste contexto, é importante aplicar o disposto na Portaria PGFN/RFB n.º 14/2009, devendo-se observar o cálculo da multa mais benéfica, se cabível, a ser realizado no momento do pagamento ou parcelamento.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso voluntário e considerando que nos processos principais houve o afastamento de fatos geradores de alguns períodos, dou-lhe provimento parcial, reformando a decisão de piso, para que seja recalculada a multa aplicada nos termos da Portaria PGFN/RFB n.º 14/2009, observando, inclusive, o afastamento dos fatos geradores compreendidos entre 01/2003 a 09/2003 (conferir e-fls. 32/38 – Relatório fiscal da Aplicação da Multa), por força da decadência declarada nos processos principais (DEBCAD 37.186.961-7 / Processo 14041.001017/2008-78; e DEBCAD 37.201.196-9 / Processo 14041.001018/2008-12).

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para que seja recalculada a multa aplicada nos termos da Portaria PGFN/RFB n.º 14/2009, observando, inclusive, o afastamento dos fatos geradores compreendidos entre 01/2003 a 09/2003, por decadência declarada nos processos relativos às obrigações principais.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros