



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

**Processo n°** 14367.000217/2010-55  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2402-006.160 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de maio de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
**Recorrente** TERCOM TERRAPLENAGEM LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/05/2007 a 30/11/2008

DEIXAR DE DECLARAR FATOS GERADORES EM GFIP. MULTA. ART. 32-A DA LEI Nº 8.212/1991. CORRELAÇÃO COM O VALOR DO TRIBUTO LANÇADO. INEXISTÊNCIA.

O valor da multa aplicada em razão da ausência de registro de fatos geradores de contribuições previdenciárias em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, com fulcro no art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, não tem correlação com os valores lançados nos autos de infração de obrigação principal.

OBRIGAÇÃO PREVIDENCIÁRIA ACESSÓRIA VINCULADA A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.

Tendo as questões relacionadas à incidência dos tributos sido decididas nos lançamentos das obrigações principais, o Auto de Infração relacionado a omissão de fatos geradores em GFIP segue a mesma sorte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente e Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Mauricio Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Denny Medeiros da Silveira, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, e Renata Toratti Cassini.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 01-25.205 da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA (DRJ/BEL), que julgou improcedente impugnação apresentada em face de Auto de Infração lavrado sob o Debcad nº 37.272.004-8, relativo ao descumprimento da obrigação acessória de informar em GFIP todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias e de terceiros, nas competências 05/2007 a 11/2008.

Por bem retratar as razões expostas no Relatório Fiscal e na impugnação, transcreve-se a parte correspondente do acórdão recorrido (fls. 1851/1857):

## **Relatório Fiscal**

Conforme consta no Relatório Fiscal da Infração, de fls. 13, a empresa entregou GFIP após 03/12/2008, já na vigência da MP nº 449/08, e antes do início do procedimento fiscal (23/02/2010), nas competências 05/2007, 07/2007, 09/2007, 10/2007, 11/2007, 01/2008 e 11/2008, deixando de informar as contribuições previdenciárias referentes à mão-de-obra utilizada na execução das obras de construção civil sob matrículas nº 31.430.00506/72, nº 41.590.01504/75 e nº 41.590.01505/77.

Foi aplicada a multa prevista no artigo 32-A, caput, inciso I e §§ 2º e 3º, da Lei nº 8.212/1991, incluídos pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, no valor de **RS\$3.500,00 (três mil e quinhentos reais)**, considerando a ausência de agravantes dispostas no 290 do RPS aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

## **Impugnação**

Às fls. 21/27 do Volume – V1, em 20/09/2010, acompanhada de seus anexos, a empresa interessada apresenta impugnação, mediante a os argumentos que a seguir transcrevo a síntese.

### **Da Preliminar**

Inicialmente faz um resumo dos fatos para em seguida, quanto a preliminar argüir a nulidade do auto de infração.

Postula pela nulidade por erro essencial no lançamento, com fulcro no artigo 37 da Constituição Federal e no art. 2º da Lei Federal nº 9.784/1999, alegando que teria ocorrido cerceamento de defesa, quando do lançamento, vez que o agente fiscal teria autuado matéria não constante do termo de início da ação fiscal, requerendo apenas a documentação relativa às obras de construção civil sob as matrículas nº 31.430.00506/72, nº 41.590.01504/75, não requisitando nenhum documento referente à obra matriculada sob o número nº 41.590.01505/77. Deste modo, aduz a impugnante que não teria tido conhecimento de tal exigência e, portanto, não seria lícito a autoridade fiscal alegar a omissão na GFIP e a falta da GPS – Guia da Previdência Social de obra em que não teria solicitado a documentação pertinente por meio hábil.

Argumenta ainda, quanto ao pedido de nulidade do lançamento, que seria inaplicável o seu arbitramento, vez que a autoridade fiscal teria procedido de forma ilegal, considerando que, após a entrega, no domicílio tributário do impugnante, do Termo de Início do Procedimento Fiscal, datado de 23/02/2010, solicitando a documentação das obras de construção civil sob matrículas nº 31.430.00506/72 e nº 41.590.01504/75, teria retornado a empresa, obtendo cópias das Guias e após não mais comparecendo ao estabelecimento da notificada, que por sua vez veio a receber, pelos Correios, via AR, em 19/08/2010, o auto de infração ora impugnado.

Alega que o arbitramento seria medida extrema, somente aplicável nas condições estabelecidas em lei, conforme prevê o § 3º, do art. 33 da Lei 8.212/91, nos casos em que ocorrer recusa ou sonegação de qualquer informação ou sua apresentação deficiente à Secretaria da Receita Federal do Brasil, o que segundo a defendente, não teria ocorrido, no caso em questão. Informa outrossim, que em virtude de ação judicial de busca e apreensão realizada na sede da empresa, teria havido retenção de vários documentos, inclusive os de objeto da referida ação fiscal, conforme Certidão da Justiça Federal de 1º grau, Seção Judiciária do Estado do Amazonas, 2º Vara Criminal, em anexo.

Esclarece a defendente que teria buscado junto aos órgãos contratantes das referidas obras toda a documentação pertinente e necessária para a aferição e comprovação do pagamento das Contribuições devidas à Seguridade Social, carreando-as aos autos.

### **Do Mérito**

Quanto ao mérito, alega que as informações consideradas pela autoridade fiscal omissas na GFIP das obras de construção civil, matrículas nº 31.430.00506/72, nº 41.590.01504/75 e nº 41.590.01505/77, estariam constando na GFIP da empresa (matriz e filial), em razão de que esses empregados não informados em documentos específicos de cada obra, realizariam tarefas em várias obras da empresa, alternadamente, não sendo possível individualizar o valor que receberiam a título de cada tarefa realizada, de acordo com artigo 162, caput e parágrafo único da IN MPS/ SRP nº 03/2005 e solução de consulta nº 333/2009.

Argumenta que teria recolhido em duplicidade a contribuição social previdenciária, conforme guias em anexo, tendo em vista que ao elaborar GFIP para as referidas obras teria incluído trabalhadores constantes da GFIP do CNPJ.

Argüi que a fiscalização ao realizar o arbitramento não teria utilizado para a apuração da base de cálculo da mão-de-obra, a aplicação de 50% (cinquenta por cento) do valor dos contratos, os quais foram realizados sob o regime de empreitada total com o fornecimento de material, onde estariam incluídos não só o custo referente à utilização de mão-de-obra, como também o custo dos materiais utilizados nas construções, de acordo com o estabelecido nos §§ 1º e 3º, do artigo 451 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, agindo dessa forma em contrário a lei.

Entendendo demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal requer: a) preliminarmente, a nulidade do auto de infração pelas razões de fato e de direito expostas; b) caso não acatada, seja acolhida a presente impugnação, em seu caráter suspensivo, e julgados improcedentes todos os termos do referido auto de infração, declarando-se por via de consequência a insubsistência do Processo Administrativo, finalizando com o consequente arquivamento do mesmo; c) seja permitido provar o acima alegado, por todos os meios em direito admitidos, inclusive prova pericial e documental.

Carreia aos autos os seguintes documentos: a) Contrato Social e Alterações; b) GFIP da matriz, das obras e da filial em Parintins; c) GPS da matriz e das obras; d) Contratos das obras; e) Notas Fiscais de serviços das obras; f) Folhas de Pagamento; g) RAIS Relação Anual de Informações Sociais dos anos calendário 2007 e 2008; h) GPS de retenções na fonte das referidas obras; i) Certidão da Justiça Federal de 1º grau, Seção do Amazonas.

### **Decisão de Primeira Instância Administrativa**

A DRJ/BEL julgou a impugnação procedente em parte, conforme se pode verificar da ementa da decisão recorrida:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/05/2007 a 30/11/2008*

*OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAR GFIP COM INFORMAÇÕES INCORRETAS OU OMISSAS.*

*Constitui infração, apresentar GFIP, na forma estabelecida no Art. 32, IV, da Lei nº 8.212/91 e alterações posteriores, com informações incorretas ou omissas.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

### **Recurso Voluntário**

Em sede de recurso voluntário (fls. 2585/2592) o sujeito passivo alega, em síntese, que:

- A DRJ/BEL identificou erros nas bases de cálculo das contribuições lançadas nos processos relacionados às obrigações principais da qual decorre a presente autuação;
- como o cálculo da multa referente ao descumprimento da obrigação acessória de deixar de declarar fatos geradores em GFIP está relacionado aos valores das bases de cálculo omitidas e as bases de cálculo lançadas nos autos de infração das obrigações principais estão incorretas, o cálculo e o valor da multa aqui lançados também estão, devendo o lançamento ser anulado;

- A retificação efetuada pela instância julgadora *a quo* demonstra que não foram observadas as determinações do art. 2º da Lei 9.784/1999, onde verifica-se o dever de a Administração Pública obedecer, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência;

- a adoção de critérios ilegais, parciais e injustos na determinação do valor da base de cálculo (100% do valor do contrato) que multiplicou o valor do crédito, a ausência da busca pela verdade material (os livros e documentos estavam ou não sob a custódia da Justiça) aliado a ausência de fundamentação legal tanto no Relatório Fiscal quanto no FLD, constituem-se em vícios que comprometem a higidez da garantia de liquidez e certeza do crédito previdenciário e de terceiros e o exercício do direito de defesa da recorrente, devendo o lançamento fiscal ser julgado nulo por vício material a teor do art. 661 da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3/2005.

Requer, por fim, a nulidade do lançamento em razão de erro no cálculo da multa e, no mérito, que o valor da multa seja recalculado considerando-se eventuais diferenças verificadas nas obrigações principais em diligência ou procedimento fiscal à luz da documentação, livros fiscais e contábeis que se encontram a disposição do Fisco.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Quanto à arguição de nulidade do Auto de Infração em virtude da retificação promovida pela DRJ/BEL nos lançamentos relativos às obrigações principais, cabem aqui alguns poucas considerações. Há época da ocorrência dos fatos geradores dos tributos relativos aos Processos nº 14367.000210/2010-33, 14367.00021/2010-88 e 14367.000212/2010-22 a multa aplicável em caso de empresa deixar de informar fatos geradores de obrigações previdenciárias em GFIP era regrada pelos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991:

*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.(Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

*[...]*

*§ 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: (Parágrafo e tabela acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

<i>0 a 5 segurados</i>	<i>1/2 valor mínimo</i>
<i>6 a 15 segurados</i>	<i>1 x o valor mínimo</i>
<i>16 a 50 segurados</i>	<i>2 x o valor mínimo</i>
<i>51 a 100 segurados</i>	<i>5 x o valor mínimo</i>
<i>101 a 500 segurados</i>	<i>10 x o valor mínimo</i>
<i>501 a 1000 segurados</i>	<i>20 x o valor mínimo</i>
<i>1001 a 5000 segurados</i>	<i>35 x o valor mínimo</i>
<i>acima de 5000 segurados</i>	<i>50 x o valor mínimo</i>

*§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

Da leitura do § 5º acima, vê-se que a multa estava, de fato, vinculada a importância devida a título de contribuição previdenciária. Neste ponto, um primeiro esclarecimento: a retificação do valor do tributo lançado suscitava o recálculo do multa pelo descumprimento da obrigação acessória e não a anulação do auto de infração correspondente, como imagina a recorrente.

Além disso, com o advento da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, houve profunda alteração na sistemática de cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações acessórias relacionadas às contribuições previdenciárias. Nesse passo, não obstante o auto de infração se referir a fatos ocorridos em face da norma revogada, verifica-se possível a retroação da novel legislação, em benefício do sujeito passivo, em razão do disposto no art. 106 do CTN. *In verbis*:

*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.** (Grifos nossos)*

Nesse contexto, e a teor do art. 106 do CTN, a autoridade autuante entendeu pela incidência do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, à circunstância ora analisada, conforme se extrai do Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 14):

*1. A capitulação da multa aplicada é de acordo com a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32-A, "caput", inciso I e §§ 2º e 3º, Incluídos pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, respeitado o disposto no art. 106, inciso I, alínea "c", da Lei nº 5.172, de 25/05/2009 - Código Tributário Nacional.*

2. Conforme o demonstrativo, em anexo, do cálculo da multa por competência, foi estimada em 45 segurados empregados a mão-de-obra utilizada nas obras de construção civil em referência, por se tratar de remunerações arbitradas. Como o cálculo demonstrado resultou na multa de R\$ 60,00 por competência, foi aplicada a multa mínima prevista de R\$ 500,00 (quinhentos reais) para competências (05/2007, 07/2007, 09/2007, 10/2007, 11/2007, 01/2008 e 11/2008). Com isso, multiplicado por sete a multa deste Auto de Infração totaliza R\$ 3.500,00 (três mil e quinhentos reais).

Assim, ao revés do que se aduz no recurso voluntário, a multa aplicada ao caso não tem qualquer relação com os valores lançados nos autos de infração de obrigação principal. Senão vejamos o que dispõe o art. 32-A do 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:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).(Vide Lei nº 13.097, de 2015)(Vide Lei nº 13.097, de 2015)*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*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.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 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.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II–R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

Dessarte, sem entrar no mérito a respeito do dispositivo que embasou o trabalho fiscal, eis que isso não foi objeto do apelo recursal, tem-se que não é cabível a revisão do multa aplicada, pelo fato de a DRJ/BEL ter retificado os lançamentos de obrigação principal, pois, à luz do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, a multa por não declaração de remunerações em GFIP não tem qualquer vinculação com o valor do tributo objeto de autuação. Do mesmo modo, inexistente motivação para que o Auto de Infração seja anulado.

De outra eito, e na mesma linha do que se exprimiu no recurso voluntário, tendo o presente Auto de Infração por descumprimento da obrigação de não registrar fatos geradores de contribuições previdenciárias em GFIP decorrido do lançamento de tributos considerados devidos, a penalidade por descumprimento da obrigação acessória deve acompanhar o resultado dos autos de infração conectados à obrigação principal, muito embora, no caso concreto, não haja correlação entre a quantia lançada a título de tributo e o valor da multa punitiva.

Nesse compasso, tendo em vista que foram julgados na presente sessão os recursos atinentes aos Processos nº 14367.000210/2010-33, 14367.00021/2010-88 e 14367.000212/2010-22 (que trataram das obrigações principais), negando-se provimentos a tais apelos, as autuações respectivas restaram consolidadas na esfera administrativa. Não cabe, portanto, o enfrentamento de questões de mérito nesta oportunidade.

Registre-se, por fim, que as postulações recursais acerca da falta de liquidez e certeza do crédito tributário foram devidamente enfrentadas nas autuações afetas às obrigações principais, sendo conveniente reiterar que diante da aplicação do art. 32-A para determinação da multa punitiva, inexistente relação entre esta e quantum aferido nos autos de obrigação principal.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)  
Mário Pereira de Pinho Filho