



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

**Processo n°** 14489.000237/2008-25  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-003.557 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de abril de 2017  
**Matéria** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** VIAÇÃO ACARI S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/02/2003 a 30/11/2004

AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - OMISSÃO EM GFIP - MULTA - APLICAÇÃO NOS LIMITES DA LEI 8.212/91 C//C LEI 11.941/08 - APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL - RETROATIVIDADE BENIGNA - NATUREZA DA MULTA APLICADA.

A multa nos casos em que há lançamento de obrigação principal e acessórias lavrados após a MP 449/2008, convertida na lei 11.941/2009, mesmo que referente a fatos geradores anteriores a publicação da referida lei, é de ofício. AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA - COMPARATIVO DE MULTAS - APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior. No caso, se mais benéfico ao contribuinte, deverá ser adotada o disciplinado no art. 44, I da Lei no 9.430, de 1996, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas, exceto nas competências cuja obrigação principal foi atingida pela decadência, para as quais a multa ficará reduzida ao valor previsto no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para determinar que a autoridade preparadora, quando do pagamento do valor do lançamento, aplique as disposições do artigo 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/09.

*(Assinado digitalmente)*

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra. Ausente justificadamente Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº 12-28.484 - 10ª Turma da DRJ/RJ1 (e-fls.454/458), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o seguinte lançamento:

- Auto de Infração DEBCAD 37.121.790-3 lavrado em 29/11/2007 contra a empresa acima identificada, no montante de R\$ 369.280,17. Conforme Relatório Fiscal da Infração e da Aplicação da Multa (fls. 15/16), a interessada deixou de informar nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços à Impugnante, no período de 02/2003 a 12/2004, inclusive 13º salário, conforme planilhas anexas às 17/416; Tais omissões constituem infração ao artigo 32, inciso IV e § 5o, da Lei 8.212/1991, combinado com o artigo 225, inciso IV e § 4o, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

A multa aplicada foi apurada conforme previsto nos artigos 32, § 5o, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997, combinado com os artigos 284, inciso II (Redação alterada pelo Decreto nº 4.729/2003) e 373, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, atualizada pela Portaria MPS/MF nº 142, de 11/04/2007, publicada no DOU de 12/04/2007.

Segundo o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa restaram configuradas as circunstâncias agravantes da reincidência genérica e específica, prevista no artigo 290, V, do RPS, porém a ocorrência de agravantes, na presente autuação, não produz efeitos no valor da multa. Não ficou demonstrada a ocorrência de circunstância atenuante.

Apresentada impugnação às fls. 426/430, em que a ora recorrente alega:

Que requer o sobrestamento do exame desse ato, até que se apreciem as defesas interpostas contras as NFLDs37.121.793-8, 37.132.265-0 e 37.132.266-9, eis que o conhecimento da presente depende necessariamente de verificações das existências de fatos delituosos reclamadas nas NFLD apontadas;

Que não procede a peça acusatória pelo fato de não haver obrigação de inclusão em GFIP de verbas consideradas como indevidas pela impugnante;

Requer, por fim, a insubsistência do auto de infração, por não estar legitimada a pretensão do fisco em elementos que venham a sustentar a autuação, protesta pela juntada de documentos.

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos abaixo:

*Descumprimento de obrigação acessória.*

*Constitui infração a omissão, em GFIP, de fatos geradores das contribuições previdenciárias.*

*Retroatividade de norma benigna.*

*O cálculo para aplicação da norma mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado na data da quitação do débito, comparando-se a legislação vigente a época da infração com os termos da Lei nº 11.941/2009.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido*

Cientificada do inteiro teor do acórdão da DRJ em 01/03/2010, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls.465/468), tempestivamente, em 29/03/2011, alegando, em síntese, que:

O presente processo encontra-se intrinsecamente ligado a outras duas NFLD, sendo conexos; portanto, deve ficar sobrestado aguardando o julgamento dos Autos de Infração principais.

Deverá ser observada a nova legislação no tocante a aplicação da penalidade.

Falta comprovação material do ilícito fiscal praticado pela autuada que ensejasse a exação reclamada, constante da peça acusatória.

Há que ser tornado insubsistente o auto de infração que ora se ataca, para declarar sem efeito a multa formal pretendida, com a competente baixa dos seus registros nesse órgão, por não estar legitimada a pretensão do agente do fisco em elementos que venham a sustentar a autuação.

Por fim, requer a improcedência do auto de infração na forma acima pleiteada.

É o relatório.

## **Voto**

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Processo nº 14489.000237/2008-25  
Acórdão n.º 2201-003.557

S2-C2T1  
Fl. 502

## Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

## Considerações Iniciais

De início, impende ressaltar que o presente processo está apensado aos dois outros, correspondentes ao descumprimento da obrigação principal, os quais já foram julgados por este Colegiado na presente sessão, tendo como resultado o não provimento do recurso voluntário, com a manutenção do lançamento.

Dessa forma, perdeu o objeto o pedido de sobrestamento do presente processo manifestado pela recorrente.

## Do mérito

Em sua razões recursais alega a recorrente que falta a comprovação material do ilícito constante do Relatório Fiscal. Todavia, restaram sobejamente demonstrados todos os fatos geradores omitidos em GFIP. As planilhas e relatórios anexados evidenciam com riqueza de detalhes o descumprimento da obrigação acessória em tela. Verifica-se nesses documentos os valores omitidos, competência por competência, e a origem dos pagamentos que deixaram de ser declarados, como remuneração a empregados e segurados contribuintes individuais.

Não restou dúvida de que a recorrente deixou de registrar em GFIP a totalidade da remuneração pagas aos seus trabalhadores e contribuintes individuais o que constitui infração ao art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212, de 24.07.91, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99.

De acordo com a legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores a multa aplicada pela infração praticada foi de R\$ 369.280,17, que corresponde a 100% do valor da contribuição devida e não declarada, limitada por competência, em função do número de segurados da empresa, observado o limite mensal previsto no art. 32 da Lei nº 8.212/91, calculada de acordo com a planilha abaixo:

Comp.	Salário de não declarado em GFIP e declarado em Folha de Pagamento	Cont.Segurado não declarada em GFIP e declarado em Folha de Pagamento	Salário Contribuição não declarado em GFIP e declarado em Reais	Cont.Segurados não declarada em GFIP e declarado em Reais	Pdv-Labore não declarado em GFIP	Contribuição Individual Pdv-Labore não declarada em GFIP	Autônomo não declarado em GFIP	Contribuição Individual Autônomo não declarado em GFIP	Contribuição Empresa s/salário não declarado em GFIP e declarado em folha de pagamento 2%	Cont.Segurado não declarada em GFIP e declarado em Folha de Pagamento	Contribuição Empresa s/salário não declarado em GFIP e declarado em Reais	Cont.Segurado não declarada em GFIP e declarado em Reais	Contribuição Empresa s/prev-labore e autônomo não declarado em GFIP 20%	Contribuição Individual Pdv-Labore e autônomo não declarada em GFIP	Contribuição devida	Multa Aplicada em função do limite previsto no art.32 par.5 da Lei 8212/91
200302	23.299,42	2.469,23	11.617,70	923,42	6.348,00	0,00	1.560,00	0,00	5.588,67	2.469,23	2.672,07	929,42	1.581,60	0,00	13.011,19	13.011,19
200303	152.405,55	15.790,91	32.248,73	2.579,90	6.348,00	0,00	1.120,00	0,00	35.053,28	15.790,91	7.417,21	2.579,90	1.493,60	0,00	62.334,88	23.902,63
200304	24.975,65	2.562,71	12.647,71	1.011,82	6.348,00	698,28	1.120,00	123,20	5.744,40	2.562,71	2.908,97	1.011,82	1.633,26	821,48	14.682,64	14.682,64
200305	28.118,27	2.863,28	6.226,50	498,28	6.348,00	698,28	1.200,00	132,00	6.467,20	2.863,28	1.432,56	498,28	1.649,28	830,28	13.740,88	13.740,88
200306	257.994,68	25.543,76	14.788,87	1.183,11	6.348,00	698,28	1.121,00	123,31	59.338,78	25.543,76	3.401,44	1.183,11	1.633,46	821,59	91.922,14	23.902,63
200307	29.710,55	2.981,18	3.648,11	291,85	6.348,00	698,28	1.121,00	123,31	6.633,43	2.981,18	839,07	291,85	1.633,46	821,59	13.400,57	13.400,57
200308	172.133,63	17.230,05	9.640,29	771,22	6.348,00	698,28	1.121,00	123,31	39.590,73	17.230,05	2.217,26	771,22	1.633,46	821,59	62.324,32	23.902,63
200309	332.763,82	33.101,94	13.603,27	1.088,26	0,00	0,00	0,00	0,00	76.535,68	33.101,94	3.128,75	1.088,26	0,00	0,00	113.854,63	23.902,63
200310	58.905,63	5.896,88	8.755,53	700,52	0,00	0,00	0,00	0,00	13.548,29	5.896,88	2.014,00	700,52	0,00	0,00	22.161,49	22.161,49
200311	27.525,95	2.745,09	2.526,86	202,15	0,00	0,00	0,00	0,00	6.333,83	2.745,09	581,19	232,15	0,00	0,00	9.882,35	9.882,35
200312	43.300,38	4.232,18	3.950,17	316,01	0,00	0,00	0,00	0,00	9.936,06	4.232,18	4.232,18	936,54	316,01	0,00	15.452,83	15.452,83
200313	0,00	0,00	7.913,09	633,05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.820,01	633,05	0,00	0,00	2.453,06	2.453,06
200401	70.917,91	6.537,31	93,37	93,37	0,00	0,00	0,00	0,00	16.311,12	6.537,31	288,44	93,37	0,00	0,00	23.210,24	23.210,24
200402	63.697,76	5.661,01	274,45	21,96	0,00	0,00	0,00	0,00	14.650,48	5.661,01	63,12	21,96	0,00	0,00	20.996,57	20.996,57
200403	59.419,50	5.444,31	384,26	30,74	6.348,00	698,28	2.121,00	233,31	13.666,48	5.444,31	88,38	30,74	1.833,46	931,59	21.994,97	21.994,97
200404	39.924,69	3.949,98	303,06	24,24	0,00	0,00	0,00	0,00	9.182,88	3.949,98	69,70	24,24	0,00	0,00	13.226,61	13.226,61
200405	29.015,35	2.618,53	160,00	12,80	0,00	0,00	0,00	0,00	6.673,53	2.618,53	36,80	12,80	0,00	0,00	9.341,66	9.341,66
200406	123.101,23	11.028,94	2.361,69	188,94	6.348,00	698,28	1.472,00	161,92	28.313,28	11.028,94	543,19	188,94	1.703,66	860,20	42.638,20	23.902,63
200407	34.615,89	3.103,56	160,00	12,80	0,00	0,00	0,00	0,00	7.961,65	3.103,56	36,80	12,80	0,00	0,00	11.114,81	11.114,81
200408	27.228,94	2.417,89	140,00	11,20	0,00	0,00	0,00	0,00	6.262,85	2.417,89	32,20	11,20	0,00	0,00	8.723,94	8.723,94
200409	32.399,63	2.908,77	330,31	25,62	0,00	0,00	0,00	0,00	7.431,21	2.908,77	73,67	25,62	0,00	0,00	10.439,28	10.439,28
200410	21.301,34	2.806,02	140,00	11,20	0,00	0,00	0,00	0,00	7.199,31	2.806,02	32,20	11,20	0,00	0,00	10.048,73	10.048,73
200411	24.907,33	2.193,49	140,00	11,20	0,00	0,00	0,00	0,00	5.728,69	2.193,49	32,20	11,20	0,00	0,00	7.962,56	7.962,56
200412	21.813,44	1.938,82	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5.017,08	1.938,82	0,00	0,00	0,00	0,00	6.956,90	6.956,90
200413	0,00	0,00	4.383,77	557,68	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.008,27	557,68	0,00	0,00	1.565,95	1.565,95
															Soma	369.280,17

Cabe, ainda, verificar se o presente lançamento foi confeccionado em consonância com o art. 142 do CTN, *in verbis*:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Do dispositivo transcrito verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a verificação da ocorrência do fato gerador. De fato, se o fisco não se desincumbir do ônus de demonstrar que efetivamente a hipótese de incidência tributária se concretizou no mundo fático, o lançamento é imprestável.

Todavia, não é essa situação que os autos revelam. O relato da auditoria aponta que o fato gerador da obrigação acessória é a informação em GFIP de todas as remunerações pagas ou creditadas a segurados empregados e a contribuintes individuais.

Nesse sentido, conforme exposto acima, houve infração à legislação previdenciária e, como não é facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei, a Autoridade Fiscal, ao constatar o descumprimento de obrigação acessória, lavrou corretamente o presente Auto de Infração, em observância ao art. 33 da Lei 8212/99 e art. 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

*Art.293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.*

Contudo, não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos dos normativos vigentes à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/08, que revogou o art. 32, § 6º, da Lei 8.212/91.

### **Da Retroatividade da Legislação mais Benéfica**

É incontroverso o fato de que uma nova legislação alterou a forma de cálculo da multa cominada para o descumprimento da presente obrigação acessória.

Nesses termos, dispõe o art. 106, inciso II, alínea “c”:

*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.*

Portanto, tratando-se o presente lançamento de ato ainda não julgado quando da edição da MP 449/08, conclui-se que os critérios por ela estabelecidos, caso sejam mais benéficos ao contribuinte, aplicam-se ao Auto de Infração em tela.

Dessa forma, caso se constate, no recálculo da multa com a observância do disposto no artigo 35-A, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/09, que o novo valor da penalidade aplicada é mais benéfico à contribuinte, não há como se ignorar o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, concedendo-se à recorrente a benesse legal.

Todavia, agiu com acerto a decisão recorrida ao considerar que o cálculo para aplicação da norma mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado na data do pagamento do crédito tributário, comparando-se a legislação vigente à época da infração, com os novos contornos de aplicação da multa estabelecidos pela Lei nº 11.941/2009.

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para no mérito em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para determinar que a autoridade preparadora, quando do pagamento do valor do lançamento, aplique as disposições do artigo 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/09.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator