



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

**Processo nº** 14751.001614/2008-96  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 2302-002.955 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de janeiro de 2014  
**Matéria** Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores  
**Recorrente** TRANSVIVA SERVIÇOS DE VIGILÂNCIA PATRIMONIAL E OSTENSIVA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

REMISSÃO. LEI Nº 11.941/09. INAPLICABILIDADE.

O artigo 14 da Lei nº 11.941/09 estabelece a remissão apenas para débitos que, em 31 de dezembro de 2007, estivessem vencidos há 5 (cinco) anos ou mais. Inviável em sede de recurso voluntário o exame da referida remissão, pois a legislação exige a consolidação de todos os débitos do contribuinte.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias. No período anterior à Medida Provisória nº 448/2009, aplica-se o artigo 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, salvo se a multa no hoje prevista no artigo 32-A da mesma Lei nº 8.212/91 for mais benéfica, em obediência ao artigo 106, II, do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso no que se refere ao Auto de Infração de Obrigação Acessória, Código de Fundamento Legal 68, para que a multa seja calculada considerando as disposições do art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)

ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente), Arlindo da Costa e Silva, Leo Meirelles do Amaral, Bianca Delgado Pinheiro e André Luís Mársico Lombardi.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância que julgou a impugnação do contribuinte improcedente, mantendo o crédito tributário lançado (fls. 74/77).

Adotamos o relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 75/76), que bem resume o quanto consta dos autos:

*Trata-se de Auto de Infração (AI) para a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, em razão de a empresa ter apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no período de 01/2004 a 12/2004, conforme registrado na Descrição Sumária (f. 1) e no Relatório Fiscal da Infração (fls. 8/9).*

*Pela infração foi emitido o presente AI DEBCAD nº 37.108.182-3, no valor de R\$14.777,05.*

*No Relatório Fiscal (fls. 8/9), o Fisco apontou que não foram declarados em GFIP os seguintes fatos geradores:*

- a) Remuneração de segurados empregados, conforme listado no anexo I (fls. 13/18);*
- b) Pró-labore do sócio-gerente (segurado contribuinte individual), no período de 01 a 12/2004, conforme valores que discrimina;*
- c) Contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), conforme valores que discrimina.*

*O Autuado foi cientificado do lançamento pessoalmente (f. 1), em 30/09/2008.*

*Não tendo conhecimento da impugnação, foi emitido Termo de Revelia em 11/11/2008 (f. 27). Posteriormente, esclareceu-se (f. 63) que a empresa apresentou impugnação em 30/10/2008, contudo, a peça de defesa somente foi adunada em 21/11/2008, quando já havia sido emitido o Termo de Revelia. Por essa razão foi comandado o evento "Apresentação de Impugnação Tempestiva", sendo o processo encaminhado para julgamento.*

*Na peça de defesa (fls. 29/30), o Autuado requer a exclusão da multa, argumentando, em síntese que:*

*1. As irregularidades apontadas não merecem prosperar, porque foram avaliadas desconsiderando a necessária exclusão de todos*

*os funcionários cujas reclamações trabalhistas foram resolvidas mediante acordo homologado pelo juízo especializado, conforme cópias anexas, visto que a composição transacionada em juízo afasta e extingue qualquer responsabilidade indenizatória decorrente da relação trabalhista.*

*2. Inexistem irregularidades tocantes a recolhimentos de natureza securitária, uma vez que ditas consignações integraram o pacto celebrado em juízo, podendo-se dizer que cobranças de tributo previdenciário implicaria bis in idem.*

*Acompanhando a petição, juntou somente cópias do documento de identidade do sócio gerente (f. 31); alguns anexos do Auto de Infração (fls. 32/49); protocolo de envio de arquivos conectividade social (fls. 50/61).*

*Eis, em resumo, o que há para relatar.*

(...)

(destaques nossos)

Encaminhados os autos à DRF, o relator determinou diligência, a fim de que fosse dado cumprimento ao Parecer PGFN/CAT nº 433/2009, no sentido de que a multa aplicada fosse revista tendo-se em conta as inovações trazidas pela Medida Provisória nº 449/2008 - convertida na Lei nº 11.941/2009 (fls. 66/67).

Cumprida a diligência, apurou-se que, pela aplicação do aludido parecer, a legislação superveniente foi mais benéfica em seis competências (fls. 70/72).

Como afirmado, a impugnação apresentada pela recorrente foi julgada improcedente (ainda que conste a advertência da observância da adequação da multa diante das disposições da Lei nº 11.941/2009), tendo a recorrente apresentado, tempestivamente, o recurso de fls. 80/82, no qual alega, em síntese, que o feito principal está “remido” por ter valor inferior a R\$ 10.000,00 (art. 14 da Lei nº 11.941/2009), de sorte que não há mais que se falar em reflexos de multa, como é o caso do Auto de Infração de que tratam os autos. Ademais, com os benefícios de anistia de multa, juros de mora e encargos legais, o presente também estaria remido porque inferior ao limite máximo para a remissão legal.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

**Remissão. Lei 11.941/2009.** Alega a recorrente que o feito principal está “remido” por ter valor inferior a R\$ 10.000,00 (art. 14 da Lei nº 11.941/2009), de sorte que não há mais que se falar em reflexos de multa, como é o caso do Auto de Infração de que tratam os autos.

A recorrente indica o processo nº 14751.01615/2008-31 como principal, mas tal processo é constituído de outro Auto de Infração de obrigação acessória, pelo fato de a empresa ter apresentado Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores das contribuições previdenciárias. Portanto, não há que se falar em acessoriedade entre os débitos.

Também assevera que, com os benefícios de anistia de multa, juros de mora e encargos legais, o presente processo também estaria remido porque inferior ao limite máximo para a remissão legal. Vejamos.

Assim dispõe o artigo 14 da Lei nº 11.941/2009:

*Art. 14. **Ficam remitidos os débitos com a Fazenda Nacional, inclusive aqueles com exigibilidade suspensa que, em 31 de dezembro de 2007, estejam vencidos há 5 (cinco) anos ou mais e cujo valor total consolidado, nessa mesma data, seja igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais).***

*§ 1º O limite previsto no caput deste artigo deve ser considerado por sujeito passivo e, separadamente, em relação:*

*I – aos débitos inscritos em Dívida Ativa da União, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos;*

*II – aos demais débitos inscritos em Dívida Ativa da União, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional;*

*III – aos débitos decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil; e*

*IV – aos demais débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

(...)

(destaques nossos)

Como visto, foram remetidos débitos que, em 31 de dezembro de 2007, estivessem vencidos há 5 (cinco) anos ou mais, o que não é o caso dos autos.

Não fosse isso, a análise ainda assim mostraria-se inviável em sede de recurso voluntário, pois a remissão pressupõe a consolidação de todos os débitos do sujeito passivo para fins de verificar se foi respeitado o limite de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), sendo que o recurso em pauta trata apenas do reexame da decisão recorrida, onde há apenas parte do débito, não sua totalidade.

Na forma do §1º do dispositivo supratranscrito, tal análise deve ser feita pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, quando definitivamente constituído o crédito tributário no âmbito do processo administrativo fiscal.

Destarte, a remissão referida no artigo 14 da Lei nº 11.941/2009 em nada interfere no presente julgamento.

**Multa. Retroatividade Benigna.** Impõe-se a esta instância julgadora analisar questão de ordem pública, referente à retroatividade benigna da multa aplicada.

Consta do Relatório Fiscal de fls. 69, que “foi aplicada multa conforme fundamentação em tela, porque esta se mostrou mais benéfica do que quando comparada com a multa de ofício do art. 44 da Lei nº 9.430/96, conforme demonstrado na planilha “Comparação de Multa”.

Ocorre que a autoridade fiscal, a fim de apurar a multa mais benéfica, fez um somatório da multa moratória de vinte e quatro por cento pelo descumprimento da obrigação principal mais as multas pelo descumprimento da obrigação acessória (CFL’s 68 e 69) e comparou-as com a multa de ofício de 75% da novel legislação mais a multa de obrigação acessória hoje prevista no artigo 32-A, I, da Lei nº 8.212/91. Ou seja, misturou a legislação relativa à obrigação acessória com as disposições legais pertinentes aos acréscimos legais da obrigação principal. Vejamos nosso entendimento:

Sabe-se que, uma vez apurado o descumprimento de obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer), compete à autoridade fiscal lavrar Auto de Infração, aplicando a penalidade correspondente, que se converterá em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Ao deixar de informar fatos geradores de contribuições previdenciárias, a recorrente infringiu o artigo 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91; e o artigo 225, IV, do

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, por intermédio da GFIP, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, sendo que a apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, estava contida no artigo 32, § 5º, da Lei n.º 8.212/91; e no artigo 284, II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

*Art.284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:*

*I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283, em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:*

|                         |                     |
|-------------------------|---------------------|
| 0 a 5 segurados         | ½ valor mínimo      |
| 6 a 15 segurados        | 1 x o valor mínimo  |
| 16 a 50 segurados       | 2 x o valor mínimo  |
| 51 a 100 segurados      | 5 x o valor mínimo  |
| 101 a 500 segurados     | 10 x o valor mínimo |
| 501 a 1000 segurados    | 20 x o valor mínimo |
| 1001 a 5000 segurados   | 35 x o valor mínimo |
| Acima de 5000 segurados | 50 x o valor mínimo |

*II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 9/06/2003)*

*III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do art. 283, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia*

*do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.*

*§ 1º A multa de que trata o inciso I, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.*

*§ 2º O valor mínimo a que se refere o inciso I será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.*

Era considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que era apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada, e seu valor total será o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

Entretanto, as multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212, já na redação da Lei nº 11.941/2009, nestas palavras:

*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:*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e*

*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.*

*§ 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.*

*§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:*

*I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou*

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

*§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e*

*II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.*

Como afirmado, no caso em tela, o Fisco ao aplicar a multa fez um somatório da multa moratória de 24% pelo descumprimento da obrigação principal mais as multas pelo descumprimento da obrigação acessória (CFL's 68 e 69) e comparou-as com a multa de ofício de 75%. Mas, quanto à aplicação de multa nos Autos de Infração de obrigação acessória, nosso entendimento é que, à luz da legislação vigente, as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei nº 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*(...)*

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430; porém, se apesar do pagamento, não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei nº 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei nº 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei nº 9.430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

Portanto, a multa prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício.

Ocorre que pode ocorrer de o contribuinte não ter recolhido o tributo e tampouco ter declarado em GFIP. Nessa situação, temos duas infrações distintas e, conseqüentemente, duas penalidades de natureza diversa: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e, por não ter declarado em GFIP, a multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei nº 9.430/96. Acrescente-se que a lei, ao tipificar essas infrações em dispositivos distintos, denota estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

Destarte, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando os arts. 32, § 5º e § 6º, com o art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte.

Pelas razões ora expendidas, CONHEÇO do recurso para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo a penalidade a ser aplicada ao sujeito passivo ser recalculada, tomando-se em consideração as disposições inscritas no art. 32-A, I, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, somente na estrita hipótese de o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso à recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, ‘c’ do CTN.

É como voto.

(assinado digitalmente)  
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator