



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 15504.002685/2008-91  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-006.504 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de julho de 2020  
**Recorrente** CENTRO OFTALMOLOGICO DE MINAS GERAIS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP COM INCORREÇÕES. RELEVACÃO.

É devida a penalidade por apresentação de GFIP em desconformidade com as orientações devidamente formalizadas.

A multa somente será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação.

PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. INEXISTÊNCIA DE OBJETO

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, deve-se atribuir efeitos retroativos à legislação tributária que comine penalidade menos severa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação do comando contido no art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei 5.172/66 (CTN). Vencidos Conselheiros Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Douglas Kakazu Kushiyama, que deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

### **Relatório**

O presente processo trata de recurso voluntário impetrado em face do Acórdão 02-17.684, exarado pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG (fl. 222 a 228), que analisou a impugnação apresentada pelo contribuinte contra a

exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração DEBCAD 37.026.883-0 e assim relatou a lide administrativa:

### **Relatório**

Trata-se de autuação por infringência ao disposto no art. 32, inciso IV, parágrafos 1º e 3º da Lei nº 8.212 de 1991, acrescentado pela Lei nº 9.528 de 1997, c/c o art. 225, IV do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, por ter a empresa apresentado as Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social - GFIP, das competências 06.2003 a 11/2005, com informações a maior nos valores de contribuições devidas, acarretando aumento no campo Valor Devido à Previdência Social. Tais incorreções estão em desacordo com as formalidades estabelecida no Manual de Orientação de preenchimento de GFIP.

A documentação foi solicitada através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - T1AD de fls. 09 e obedecidas as demais formalidades exigidas para a Ação Fiscal. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 09342427, de fls. 08, foi recepcionado pela empresa em 10.10.06, para verificação da regularidade fiscal do período de 06.1997 a 12.2005, com validade de execução até 30.01.2007.

Pela infração imputada a autuada, foi cominada a penalidade no valor de RS 1.136.95 (um mil cento e cinquenta e seis reais e noventa e cinco centavos), nos termos do art. 92 e 102 da Lei nº 8.212/91, c/c o art. 283, caput e §3º e art. 373 do RPS, tendo em vista a não ocorrência das circunstâncias agravantes e nem da atenuante previstas nos art. 290 e 291, ambos do RPS.

A empresa foi cientificada do presente auto, em 26/12/2006, via postal, conforme Aviso de Recebimento - AR de fls. 18, apresentado defesa, em 10/01/2007, conforme instrumento e anexos de fls. 21/172.

Inconformada com a autuação por incorreções nas informações constantes de GFIP, acarretando alteração a maior no valor devido à Previdência Social, a empresa aduz que as GFIP foram elaboradas corretamente conforme o disposto no Manual de Preenchimento de GFIP. Afirma que, pela versão da época da elaboração das GFIP, era permitido a elaboração de GFIP com indicação conjunta dos valores das contribuições devidas pelos segurados empregados, acrescidas das contribuições devidas pelos segurados empregadores e contribuintes individuais.

Em relação aos erros materiais ou de fato incorridos pela impugnante ao preencher as GFIP com os valores das contribuições dos empregados, empregadores e contribuintes individuais, apurados e declarados conjuntamente, entende a empresa que não ensejaria a imputação da penalidade ora pretendida, conforme art 147, § 1º, c/c art. 149, incisos I e IV, ambos do Código Tributário Nacional - CTN. Afirma que já promoveu a retificação de suas GFIP, evidenciando que inexistem dados informados incorretamente nas competências apontadas pela fiscalização no período da autuação.

Pelo fato de a impugnante já ter providenciado a retificação dos erros materiais constantes de suas GFIP, requer seja reconhecida a nulidade do lançamento ora hostilizado, ou, alternativamente, seja concedido os benefícios da relevação da multa, nos termos do art. 291, §1º do RPS.

Ao fim, pede a nulidade da autuação pelo fato de não ter praticado infração ao declarar conjuntamente a remuneração dos segurados em GFIP, o que é permitido pelo Manual de preenchimento de GFIP, acaso desconsiderado este argumento, seja reconhecido o erro material incorrido pela impugnante quando do preenchimento das

GFIP, com base no art. 147, §2º e 149 do CNT. Desconsiderados todos os argumentos precedentes, seja declarada a relevação da multa, tendo em vista a retificação dos erros incorridos no preenchimento das GFIP, conforme preceitua o art. 291, §1º do RPS.

Os autos do processo foram baixados em diligência, conforme despacho de fls. 180, para que a Auditoria Fiscal responsável pela autuação analisasse a alegação da empresa de que as GFIP foram elaboradas com informação conjunta das contribuições devidas pelos segurados empregados, empregadores e contribuintes individuais, conforme as normas estabelecidas pelo Manual de Preenchimento de GFIP.

Em resposta à diligência, foram juntados aos autos a Informação Fiscal de fls. 181/184 dispondo que os valores que a empresa deveria ter declarado em GFIP nos campos “Contribuição Segurado” e “Valor devido à Previdência Social” foram alterados em virtude de equívocos da Auditoria Fiscal em elaborar a planilha original integrante do Auto de Infração.

Afirma, ainda, que os documentos juntados aos autos são os mesmos verificados pela fiscalização durante a Ação Fiscal e que a empresa, naquela oportunidade, foi alertada de que não deveria ter declarado em GFIP contribuições devidas a terceiros em processo de discussão judicial.

O processo retornou da diligência e foi constatada a necessidade de emissão de Relatório Fiscal Complementar para informar à empresa os fatos novos apontados pela Auditoria Fiscal.

Desta forma, foi emitido o Relatório Fiscal Complementar de fls. 200/203, encaminhado para a empresa, em 31.08.2007, via postal, AR de fls. 204, com reabertura do prazo de defesa, a Auditoria Fiscal altera os valores constantes da planilha original do Auto de Infração, nas competências 06.2003 a 10.2003 e 12.2003. A Auditoria, após analisar os documentos juntados pela empresa, considerou que a declaração inicial feita pela empresa em GFIP, relativa à “Contribuição Segurado” foi informada corretamente, não configurando, assim, infração capitulada neste Auto de Infração, retirando-se, pois, tal ocorrência da autuação.

Passando as incorreções praticadas pela empresa nas declarações em GFIP a ser as seguintes:

Informações incorretas em relação aos valores das contribuições devidas, acarretando alteração para mais no valor Devido à Previdência Social nas competências 06.2003 a 12.2003, 01.2004 a 06.2004, 08.2004 a 12.2004, 01.2005 a 08.2005 e 11.2005.

Após recebido o Relatório Fiscal Complementar, com as alterações relatadas no item anterior, a empresa apresenta defesa, em 25.09.2007, conforme documentos de fls. 207/222, aduzindo as mesmas razões da defesa protocolizada em 10.01.2007, quando da ciência do Auto de Infração, já reproduzidas nesta decisão, sem apresentação de novos documentos. Tendo em vista que não houve alteração nas razões apresentadas na nova peça impugnatória, desnecessário novo relato.

Debruçada sobre os termos da impugnação, a 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG exarou o Acórdão ora recorrido, em que julgou o lançamento procedente, cujas conclusões estão sintetizadas abaixo:

Configurou-se a infração, uma vez que, conforme relatórios fiscais e anexos de fls. 12/16 e Relatório Fiscal Complementar e seus anexos de fls. 200/203, a empresa entregou ao INSS as GFIP das competências 06/2003 a 11/2005, com valores informados a maior que os reais, nos dados referentes às Contribuições devidas pela

empresa à Previdência Social, o que ensejou a lavratura do presente auto por descumprimento ao disposto na legislação transcrita no item anterior.

Com razão a empresa ao alegar que na elaboração das GFIP, era permitido o preenchimento de GFIP com indicação conjunta dos valores das contribuições devidas pelos segurados empregados, acrescidas das contribuições devidas pelos segurados empregadores e pelos contribuintes individuais. Todas as contribuições devidas pelos segurados obrigatórios da Previdência Social, previstos no art. 12, da Lei nº 8.212, de 1991, devem ser declaradas em GFIP e o campo “Valor devido à Previdência” é a totalização destas contribuições. (...)

No entanto, o fato de a empresa ter declarado todas as contribuições devidas, conjuntamente, não foi o motivo da presente autuação, mas sim o fato de ter declarado um valor de contribuição devida à Previdência acima do valor correto. (...)

Da análise dos documentos juntados pela empresa, em sua defesa, com a planilha elaborada pela fiscalização, fls. 202/203, com a indicação dos valores declarados em GFIP e o valor que deveria ter sido informado pela empresa, no campo “Valor devido à Previdência Social”, vê-se que os valores declarados a maior em GFIP referem-se aos valores discutidos em processos judiciais da empresa. (...)

Vale salientar que não importa saber, nestes autos, o motivo pelo qual a empresa declarou valores a maior em GFIP, mas sim, se ocorreu o fato relatado pela fiscalização, qual seja, declaração a maior que os valores reais examinados durante a Auditoria Fiscal, na documentação da empresa, fato que configurou a infração ora apreciada em julgamento.

Desta forma, confirmado que os valores a maior declarados em GFIP são referentes às contribuições discutidas judicialmente e que tais valores não poderiam ter sido informados em GFIP, acertado o procedimento fiscal ao lavrar a presente autuação. (...)

No que se refere à assertiva da impugnante de que retificou as GFIP e que inexistem dados informados incorretamente, tem-se que, em consulta realizada no Sistema da Secretaria da Receita Federal - GFIP WEB, a empresa entregou algumas GFIP, após a autuação, no entanto, deixou de corrigir a falta em diversas competências tais como: de 06.2003 a 09.2004 e de 05.2005 a 11.2005.

Ciente do Acórdão da DRJ em 15 de setembro de 2008, conforme AR de fl. 230, ainda inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, o Recurso Voluntário de fl. 233 a 244, em que reitera as mesmas alegações expressas na impugnação, as quais serão melhor detalhadas o curso do voto a seguir.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Após breve histórico da celeuma fiscal, a defesa apresenta as razões que entende justificar a alteração da decisão recorrida.

**DO PRIMEIRO EQUÍVOCO EM QUE INCORRENTE O R. ACÓRDÃO  
ORA COMBATIDO - DA DESCONSIDERAÇÃO, PELA AUTORIDADE TRIBUTÁRIA,**

**DO FATO DE QUE NO VALOR DAS GFIP'S ESTAVAM INCLUÍDOS NÃO APENAS AS CONTRIBUIÇÕES DOS SEGURADOS EMPREGADOS, MAS, TAMBÉM, DOS EMPREGADORES E DEMAIS CONTRIBUINTE**

Neste item específico, a defesa busca a integral reforma da decisão recorrida por entender que os valores declarados em GFIP são inquestionavelmente decorrentes da declaração conjunta de valores devidos pelo empregador, empregados e contribuintes individuais, tudo conforme expressa permissão contida no Manual da GFIP então vigente.

Sintetizadas as razões da defesa, verifica-se que não há objeto a ser analisado neste tema, já que a DRJ reconheceu que o contribuinte estaria com razão em relação a alegação de que havia permissão para preenchimento da GFIP indicando, de forma conjunta, os valores devidos pelos segurados empregados, acrescidas das contribuições devidas pelo empregador e pelos contribuintes individuais. Afirmou, ainda, a decisão recorrida que *o fato de a empresa ter declarado todas as contribuições devidas, conjuntamente, não foi o motivo da presente autuação, mas sim o fato de ter declarado um valor de contribuição devida à Previdência acima do valor correto*. Disse mais a frente que tal divergência estaria relacionada a falta de exclusão do débito declarado de valores discutidos judicialmente.

Assim, nada a prover no presente tema.

**AD ARGUMENTANDUM, DO ERRO MATERIAL INCORRIDO PELO RECORRENTE, QUANDO DO PREENCHIMENTO DAS GFIP'S – DA POSTERIOR RETIFICAÇÃO DOS DADOS DECLARADOS – DA OBRIGATÓRIA OBSERVÂNCIA, IN CASU, DOS PRECEITOS FIXADOS NO ART. 147, § 2º C.C. ART. 149, AMBOS DO CTN - VIA DE CONSEQUÊNCIA, DA INEXIBILIDADE DO CREDITO TRIBUTÁRIO OBJETO DO AUTO DE INFRAÇÃO ORA HOSTILIZADO**

**AD CAUTELAM, DA RELEVAÇÃO DA MULTA APLICADA NOS TERMOS DO ART. 291, §1º, DO REGULAMENTO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - RPS, APROVADO PELO DECRETO Nº 3.048/99.**

Alega o recorrente que as supostas incorreções constantes da GFIP, quando muito, retratariam meros erros de fato ou materiais, suscetíveis de correção de ofício, nos termos dos art. 147, § 2º e 149 da Lei 5.172/66 (CTN). erros estes que, por si só, jamais ensejariam a imputação de penalidade tal e qual a ora pretendida.

Sustenta, ainda, a defesa que, conforme reiteradamente afirmado em sede de defesa, providenciou tempestivamente as retificações das GFIP, o que, ainda que fosse mantida a autuação, impor-se-ia a relevação da penalidade nos termos do § 1º do art. 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3,048/99.

Sintetizadas as razões da defesa nestes dois temas, incontestemente que o lançamento ora sob análise decorre exclusivamente do fato do contribuinte ter informado contribuição previdenciária em GFIP em valor maior do que seria devido, tudo porque declarou valores discutidos judicialmente ao passo que as orientações oficiais seriam para que fossem declarados apenas os débitos considerados devidos, ou seja, não deveriam ser declarados os valores discutidos judicialmente, os quais apenas seriam informados em GFIP retificadora caso o resultado do processo judicial não favorecesse ao contribuinte.

Apenas a título de observação, tal medida não se mostrava a mais racional, já que, neste caso, caberia ao fisco acompanhar todos os contribuintes para identificar eventuais demandas judiciais para, se fosse o caso, promover o lançamento para prevenir a decadência ou

para cobrar o valor devido e não declarado espontaneamente. Com o tempo, o procedimento foi alterado e os contribuintes passaram a ter de declarar tudo e, ao serem cobrados pela diferença correspondente ao montante discutido judicialmente, precisariam recorrer ao Fisco para comprovar a ação judicial e, assim, ver suspensa a exigência da parcela discutida.

Ocorre que o período discutido nos autos é o anterior e, assim, declarar valores que estavam sendo objeto de questionamentos judiciais se mostra ação indevida.

Quanto à relevação da penalidade, penso que não merece ser avaliada, já que a DRJ se debruçou sobre o tema, afirmando que nem todos os períodos de apuração foram corretamente corrigidos<sup>1</sup>. O contribuinte, embora ciente de tal afirmação, não direcionou sua peça recursal para rebater os argumentos da Autoridade julgadora de 1ª Instância e, assim, deixou de apresentar elementos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da Fazenda constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Não obstante, limitada a infração à questão da apresentação de GFIP com débitos superiores ao montante devido, por erro do contribuinte ao declarar valor que, embora devido nos termos da legislação, estaria sendo discutido judicialmente, importante rememorar o lastro legal para a imputação fiscal, CFL 91, cujo dispositivo legal infringido consta do Auto de Infração de fl. 02, e seria infração aos termos do §§ 1º 1 3º do inciso IV do art. 32 da Lei 8.212/91, c/c o inciso IV do Decreto 3.048/99, que assim dispõem:

#### **Lei 8.212/91**

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. (...)

§ 1º O Poder Executivo poderá estabelecer critérios diferenciados de periodicidade, de formalização ou de dispensa de apresentação do documento a que se refere o inciso IV, para segmentos de empresas ou situações específicas. (...)

§ 3º O regulamento disporá sobre local, data e forma de entrega do documento previsto no inciso IV. (...)

#### **Decreto 3.048/99**

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;

Na sua competência regulamentar, conforme bem pontuado pela decisão recorrida, restou consignado que obrigações discutidas judicialmente não deveriam ser declaradas, nos seguintes termos:

---

<sup>1</sup> Dec. 3048/99:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação.

§ 1º A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007)

A GFIP/SEFIP tem natureza de confissão de dívida. Ao prestar as informações, o empregador/contribuinte manifesta a sua concordância com a legitimidade das obrigações declaradas.

Caso o empregador/contribuinte decida discutir judicialmente alguma obrigação, deve informar a GFIP/SEFIP de acordo com o que entende ser devido. (..) '

Caso a decisão judicial seja denegatória, o empregador/contribuinte devera retificar as GFIP/SEFIP informadas de acordo com o pedido judicial, sendo passível de autuação a falta de correção após a referida decisão.

O referido procedimento aplica-se também às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, arrecadados pela Previdência Social.

Assim, evidenciado o descumprimento do Manual de orientações da GFIP, há de se reconhecer que, de fato, houve falha que enseja imputação da penalidade de ofício, que, ressalte-se, nada têm a ver com o que preceitua os artigos 147, § 2º e 149 da Lei 5.172/66(CTN).

O preceito contido no artigo 147, § 2º<sup>2</sup> do CTN está relacionado à possibilidade de revisão de ofício do lançamento quando os erros contidos na declaração foram identificados pelo seu exame, o que não é o caso, já que a falta cometida não poderia ser identificada pelo mero exame da GFIP, demandando ação específica para cobrar o montante não recolhido para, então, ser possível rever o ato de cobrança, a partir de informação do próprio contribuinte de que o valor estaria sendo discutido judicialmente.

Já em relação aos termos do art. 149 do mesmo Código, da mesma forma, é certo que tal possibilidade está restrita ao tributo que já foi lançado. Assim, se o contribuinte informa em GFIP um valor que não deveria, decerto resultará numa cobrança indevida e esta sim poderá/deverá ser revista de ofício, mas não alcança o descumprimento de uma obrigação acessória regularmente estabelecida.

Por todo o exposto, tendo em vista que a exigência fiscal tem pleno lastro legal e normativo, bem assim que não foi demonstrado pela defesa que teria corrigido todas os erros cometidos no preenchimento da GFIP, não há qualquer mácula no lançamento ou na decisão recorrida que justifique sua alteração.

Não obstante, a previsão legal atualmente em vigor para penalizar erros cometidos no preenchimento da GFIP passou a ser prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91, que assim dispõe:

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.

Por sua vez, a Lei 5.172/66 assim dispõe:

<sup>2</sup> Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação. (...)

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela.

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.

Assim, ainda que comprovada a infração à legislação tributária, sendo, portanto, devida a penalidade de ofício, a autoridade responsável pela administração, prestigiando o comando contido no art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei 5.172/66 (CTN), deverá recalcular o valor da exigência e aplicar a lei nova, de forma retroativa, apenas se sua implementação cominar penalidade menos severa a que resultou do lançamento discutido nos autos.

**Conclusão:**

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram do presente, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação do comando contido no art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei 5.172/66 (CTN).

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo