



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



**Processo nº** 15504.014296/2008-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-009.806 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de novembro de 2022  
**Recorrente** DATEC - COMERCIO E INDUSTRIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

**DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.**

Sujeitam-se ao regime referido no art. 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício.

**MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP. REFLEXOS DO PROCESSO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.**

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária. Deve ser excluída da base de cálculo da multa a parcela da contribuição previdenciária (obrigação principal) cuja cobrança foi julgada improcedente em processo administrativo específico.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação ao presente dos reflexos decorrentes das desonerações levadas a termo no processo em que se discutiram as obrigações principais.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-009.806 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 15504.014296/2008-16

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 108/112, interposto contra decisão da DRJ em Belo Horizonte/MG de fls. 94/99, a qual julgou procedente o lançamento multa por descumprimento de obrigação acessória (apresentação das GFIPs com omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias – CFL 68), conforme descrito na AI n.º 37.160.267-0, de fls. 02/10, lavrado em 12/08/2008, referente ao período de 01/2003 a 12/2005, com ciência da RECORRENTE em 28/08/2008, conforme AR de fl. 51.

O crédito não tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base no art. 32, §5º, da Lei n.º 8.212/1991, no valor histórico de R\$ 90.352,08.

De acordo com o relatório fiscal (fl. 22), a RECORRENTE deixou de registrar na GFIP os valores relativos ao pagamento de despesas lançadas na contabilidade, conta contábil n.º 4.7.06.02.01- DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS, informadas e não cobradas pela fiscalização anterior, no período de 01/2003 a 03/2003. Tais despesas não seriam inerentes às atividades da empresa, mas de natureza estritamente pessoal e particular dos sócios proprietários (tais como pagamentos de previdência privada, faturas de cartão de crédito em nome dos sócios, despesas de água, luz, telefone, colégios, dentre outras), motivo pelo qual foram consideradas como pró-labore dos sócios e arbitrado o débito em todo o período da fiscalização (01/2003 a 12/2005) pela média dos valores informados nos meses de 01/2003 a 03/2003.

Em relatório fiscal da aplicação da multa (fl. 24/30), é demonstrada a apuração do valor da multa por competência.

A presente multa está atrelada ao crédito tributário de obrigação principal objeto do AI n.º 37.160.265-3 (processo n.º 15504.013647/2008-63).

Foi acostada cópia do relatório fiscal complementar referente ao AI n.º 37.160.265-3 (fl. 44), dispondo que o valor de R\$ 13.347,69, o qual serviu de parâmetro para a consolidação do débito em todo o período fiscalizado de 01/2003 a 12/2005, foi apurado pela média aritmética de todos os valores lançados pela empresa na conta contábil n.º 4.7.06.02.01 - Despesas Não Dedutíveis, nos meses de 01/2003 a 03/2003, discriminados às fls. 46/50:

| Competência  | Valor ( R\$ )                    |
|--------------|----------------------------------|
| 01/2003      | 12.760,10                        |
| 02/2003      | 19.728,15                        |
| 03/2003      | 7.554,82                         |
| <b>Total</b> | <b>40.043,07</b>                 |
| <b>Média</b> | <b>40.043,07 : 3 = 13.347,69</b> |

## Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 56/62 em 25/08/2008. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Belo Horizonte/MG, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

- Evoca a decadência prevista no artigo 150, §4 do Código Tributário Nacional — CTN, pois, como se vê do Auto de Infração e peça complementar, a impugnante foi regularmente intimada depois de 25 de agosto do corrente ano, data esta que é o marco A contagem do prazo de decadência, razão pela qual ficam declarados, desde já, decaídos os períodos autuados anteriores a agosto de 2.003.
- Diz que a presente autuação é conexa ao Auto de Infração nº 37.160.265-3 que, por sua vez, exige o encargo previdenciário de parcelas que são intituladas de "pró-labore".
- Alega que não é lícito, pelo mesmo fato, sujeitar-se a duas penalidades distintas, já que o ordenamento tributário prestigia que, necessariamente, deve prevalecer a mais grave. Portanto, considerando a conexão relatada, o presente feito é improcedente.
- Afirma que não se pode cobrar a emissão de GFIP se o próprio fato gerador de tais documentos é controvertido. Atesta que os processos são incompatíveis e redundam também na improcedência da presente ação fiscal.
- Requer que o presente Auto de Infração seja cancelado.

### **Da Decisão da DRJ**

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Belo Horizonte/MG julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 94/99):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS. DECADÊNCIA. MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DO CALCULO.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias enseja a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória conforme previsto na legislação vigente à época do fato gerador.

Os prazos de decadência em âmbito de contribuições previdenciárias são os previstos no Código Tributário Nacional - CTN, conforme Súmula Vinculante nº8 do STF e Recursos Extraordinários precedentes.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A comparação para determinação da multa mais benéfica apenas pode ser realizada por ocasião do pagamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

## **Do Recurso Voluntário**

A RECORRENTE, devidamente intimada da decisão da DRJ em 11/12/2009, conforme AR de fl. 106, apresentou o recurso voluntário de fls. 108/112 em 11/01/2010 (fl. 126).

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## **PRELIMINAR**

### **Decadência**

A RECORRENTE volta a pleitear em seu recurso, que o período anterior a agosto/2003 estaria decaído. Em seus fundamentos alega que é aplicável à espécie a decadência prevista no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Sobre o termo inicial de contagem do prazo decadencial, importante esclarecer que os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias sujeitam-se ao regime de decadência referido no art. 173 do CTN, pois tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta a incidência da contagem do prazo estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Neste sentido, é a jurisprudência deste CARF, conforme dispõe a Súmula n.º 148 abaixo transcrita:

**Súmula CARF n.º 148**

**Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2019**

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.

Acórdãos Precedentes:

2401-005.513, 2401-006.063, 9202-006.961, 2402-006.646, 9202-006.503 e 2201-003.715.

(**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020). O presente processo trata do período de 01/2003 a 12/2005, com ciência da RECORRENTE em 14/08/2008.

Então, no presente caso, a multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária refere-se ao período de 01/2003 a 12/2005. Considerando a competência mais remota (01/2003), o prazo decadencial em relação à mesma teve início em 01/01/2004 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado) e poderiam ser lançados até 31/12/2008.

Portanto, tendo em vista que a RECORRENTE teve ciência do lançamento em 28/08/2008, não há que se falar em período decadente.

## MÉRITO

### Da Legalidade da Multa Aplicada.

A RECORRENTE reitera os argumentos de sua impugnação e afirma que não seria lícito sujeitar-se a duas penalidades distintas em razão do mesmo fato, pois já estaria sendo cobrada pela multa no processo de obrigação principal (AI n.º 37.160.265-3 – processo n.º 15504.013647/2008-63).

Contudo, não assiste razão à RECORRENTE. Entendo tecer alguns comentários sobre a legalidade da multa aplicada.

Depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

Observa-se do relatório fiscal que o RECORRENTE incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, transcrito abaixo:

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. (g.n.)

(...)

§ 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.

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

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;

§1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não recolhimento.

§2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

§3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

§4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Nos termos do arcabouço jurídico previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a RECORRENTE, ao deixar de informar nas GFIPs os dados relacionados aos fatos geradores referentes às remunerações pagas aos segurados empregados que lhe prestaram serviço, incorreu na infração prevista no art. 284, inciso II, do Decreto n.º 3.048/1999 e no art. 32, inciso IV, §5º, da Lei n.º 8.212/1991.

Perceba que a capitulação legal não faz qualquer exigência de dolo do contribuinte na prática do ato que enseja a aplicação da multa. Basta que haja omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias na GFIP, para que ocorra a “hipótese de incidência” da multa em comento.

Constata-se, assim, que a presente multa não guarda relação com a multa de mora aplicada no processo n.º 15504.013647/2008-63, pois no citado processo a penalidade teve como base o art. 35 da Lei n.º 8.212/91.

Deste modo, não tendo a RECORRENTE logrado êxito em comprovar que as informações inseridas estavam corretas, a infração deve ser mantida.

Neste toar, entendo como legal a aplicação da presente multa.

### **Reflexos das Decisões Proferidas nos Processos de Obrigações Principais**

Como exposto, o presente processo tem por objeto multa CFL 68, equivalente a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição não declarada em GFIP, nos termos do art. 32, IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91.

Desta forma, infere-se que o valor da penalidade aplicada neste processo é diretamente relacionado ao montante do crédito tributário discutido nos processos administrativos que têm por objeto os créditos de obrigações principais.

Pelo fato da presente multa ser decorrente das contribuições previdenciárias que deixaram de ser declaradas em GFIPs, é de rigor a aplicação, neste caso, dos reflexos das decisões proferidas nos autos dos processos que tratam de obrigação principal oriundos da mesma fiscalização.

No processo que envolve obrigações principais que constituem a base de cálculo da presente multa CFL 68 (15504.013647/2008-) decidiu-se por cancelar o lançamento relativo às competências de 01/2003 a 03/2003 (inclusive). Portanto, referida exclusão deve ser refletida no cálculo da presente multa CFL 68.

**CONCLUSÃO**

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos das razões acima expostas, para cancelar o lançamento da multa em relação às competências de 01/2003, 02/2003 e 03/2003, como reflexo do que restou decidido no processo relativo ao lançamento das obrigações principais.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim