



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



**Processo nº** 15504.725980/2011-14  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-011.376 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de setembro de 2023  
**Recorrente** APERAM INOX AMERICA DO SUL S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

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

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.  
NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

SOBRESTAMENTO DO PROCESSO. INDEFERIMENTO DO PEDIDO.

Tendo em vista que os processos que tratam das obrigações principais já foram julgados por este CARF, o pedido não procede e o presente julgamento não deve ser sobrestado.

RELATÓRIO DE VÍNCULOS. FINALIDADE MERAMENTE INFORMATIVA. SÚMULA CARF Nº 88.

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos -VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. IMPOSSIBILIDADE DE DISCUSSÃO NO ÂMBITO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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.

AUTO DE INFRAÇÃO. CORRELAÇÃO COM O LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Uma vez que já fora julgada por este Conselho a autuação na qual fora efetuado o lançamento das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP, o resultado do julgamento desta é fundamental para que se possa concluir pela procedência ou não da autuação pela ausência de informação dos fatos geradores correspondentes em GFIP.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA CORRELATA. MESMA DESTINAÇÃO DO AIOP.

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado dos autos de infração de obrigações principais AIOP lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OBRIGAÇÕES DISTINTAS.

Em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada principal, outra denominada acessória

MULTA DE OFÍCIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve ser realizada comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) excluir da base de cálculo da multa lançada, os montantes concernentes às exclusões efetuadas no Debcad 37.331.404-3, processo 15504.725977/2011-09; e b) aplicar a retroatividade benigna a partir da comparação com a multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, se mais benéfica ao sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## **Relatório**

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 3242 e ss).

Pois bem. De acordo com o descrito no Relatório Fiscal do Auto de Infração (fls. 06/15), trata-se de infração ao art. 32, inciso IV e parágrafo 5º, da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, inciso IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, por ter a empresa apresentado as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, do período de 01/2007 a 12/2008, sem a totalidade dos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, notadamente quanto aos valores suportados pela empresa com despesas realizadas com custo de seus segurados empregados e diretores, constantes das folhas de pagamento apresentadas pela empresa, especificamente com as rubricas 894 – PLRPARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, 886 - PME – PLANO DE METAS POR EQUIPE, creditadas a seus funcionários e 1578 BÔNUS PLR, creditadas a funcionários e diretores, em desacordo com a legislação, passando a integrar o salário de contribuição para todos os fins e efeitos, e também com informações incorretas de ocorrências dos empregados sujeitos às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

O Auto-de-Infração-AI foi lavrado em 09/12/2011, tendo a autuada dele tomado conhecimento em 14/12/2011, conforme atesta a assinatura do seu procurador, aposta às fls. 03.

Foi aplicada penalidade no valor de R\$1.280.521,20, conforme previsto no artigo 32, parágrafo 5º, da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, e no artigo 284, II, (com redação dada pelo Decreto 4.729, de 09.06.03) e artigo 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, c/c o art. 8º, V, da Portaria Interministerial MPS/MF nº407, de 14 de Julho de 2011 – DOU 15/07/2011.

O anexo de fls. 526/527, demonstra os cálculos para apuração da multa e faz o comparativo entre as multas calculadas de conformidade com a legislação anterior e posterior às

alterações da MP 449, de 04/12/2008, convertida na Lei 11.941, de 27/05/2009, visando a aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, em respeito ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172, de 25/10/1966-CTN.

A empresa apresentou impugnação, em 13/01/2012, consoante documentos de fls. 1.485/1.509 e 1.629, onde contesta o procedimento fiscal sob os seguintes argumentos relatados em síntese:

#### **Tempestividade**

1. Inicialmente ressalta a tempestividade da defesa apresentada.

#### **Breve Relato dos Fatos e Pedido de Conexão**

2. Faz um breve relato dos fatos e pugna pelo trâmite conexo do Auto de Infração 37.331.406-0 com os Autos de Infração 37.331.404-3, 37.331.405-1 e 51.015.386-0.

#### **Preliminar**

##### **Exclusão dos co-responsáveis**

3. Requer a exclusão dos diretores, presidentes, administradores e conselheiros de administração do rol de co-responsáveis constantes do Relatório de Vínculos, porque conforme pacificado pelo STJ, os diretores somente respondem por substituição em razão da prática de ato ou fato eivado com excesso de poder ou infração a lei, contrato social ou estatuto, não se caracterizando como tal o simples inadimplemento da obrigação, nos termos do art. 135, III do CTN. Acrescenta que não consta dos autos qualquer fundamentação legal, menção ou justificativa fática para tal inclusão.

##### **Nulidade da Representação Fiscal para Fins Penais. Ausência de Fundamentação Legal. Procedimento Penal Prematuro. Ausência de Débito.**

4. Alega que não há em todo o auto de infração qualquer informação adicional a respeito da representação fiscal, não sendo sequer apresentada a fundamentação legal para o seu encaminhamento ao Ministério Público. Diz que da forma como está sendo realizado este procedimento, o contribuinte não tem ciência nem acerca do tipo penal que é objeto da suposta representação.
5. Argumenta que ainda que suprido o referido vício, o encaminhamento da representação para fins penais, neste momento processual, afigura-se um procedimento ilegal e inconstitucional, revestindo de nulidade qualquer ação penal, porventura, dele decorrente.
6. Diz que os supostos créditos tributários em favor da Receita não estão definitivamente constituídos, o que somente ocorrerá com o julgamento definitivo no âmbito administrativo.
7. Alega que o direito penal não pode ser utilizado como coerção para pagamento e nem tampouco para colocar a pecha de ilícito penal em dirigentes que seguem estritamente o Ordenamento Jurídico.
8. Diz que o julgador administrativo tem o dever funcional de se pronunciar se as parcelas são devidas e o lançamento está correto e, ainda que correto o lançamento, se houve no caso algum tipo de dolo, má-fé, burla à fiscalização, fraude, ou algo que caracterizasse o absurdo de instauração de qualquer procedimento criminal em parcelas que são de alta indagação jurídica e assolam os contribuintes no mar de insegurança jurídica.

9. Conclui que deve o julgador administrativo determinar que os autos da representação não sejam remetidos pelo Delegado ou Inspetor da Receita Federal ao órgão do Ministério Público Federal competente, pelo menos enquanto não findo o processo administrativo.

### **Mérito**

#### **Ilegalidade da Multa Aplicada. Lavratura de AI Simultâneo. O Conceito de Processo Administrativo.**

10. Argumenta que no caso, não se trata de sonegação ou de ocultação de valores, pois tudo estava devidamente registrado nos livros contábeis. Apenas não foram tais valores declarados em GFIP porque entendeu a empresa que eles não compunham, como de fato não compõem, a base de cálculo das contribuições previdenciárias.
11. Ressalta que foram apresentadas impugnações contra os autos de infração, demonstrando a irresignação da empresa, visto que não se pode cobrar uma multa por descumprimento de obrigação acessória se esta depende de uma obrigação principal que sequer se concretizou no plano administrativo.
12. Diz que a empresa não reconhece os valores discutidos nos referidos AIs, portanto, não pode concordar com o lançamento da multa, pois esta pressupõe um procedimento contrário à lei.
13. Anexa cópia da impugnação relativa ao AI 37.331.404-3 e requer que as razões expostas na impugnação do principal, onde constam todas as rubricas autuadas, façam parte integrante da impugnação ora apresentada, para todos os fins de direito.
14. Argumenta que a multa nasce de AIs oriundos de um mesmo procedimento fiscalizatório e em discussão no âmbito administrativo, ou seja, em ato simultâneo, a fiscalização lança o tributo que entende como devido (com juros e multa) e lança um auto de infração com o valor da multa (100%) pela não declaração daquela contribuição na GFIP. Indaga como declarar o que não se entende como devido.
15. Diz tratar-se de alegação despida de qualquer embasamento jurídico, pois se a empresa entende que tais parcelas não são devidas (por isso não pagou), jamais poderia declarar as mesmas como devidas.
16. Aduz que em homenagem aos princípios do contraditório, da ampla defesa, do não confisco, do devido processo legal, da razoabilidade e da proporcionalidade, não parece justo, razoável ou proporcional que a empresa tenha que arcar com a aplicação de multa pelo não pagamento de um tributo que ainda está sendo discutido em juízo ou no âmbito administrativo, mas sempre com a exigibilidade suspensa.
17. Discorre sobre a conceituação de norma impositiva (que prescreve uma hipótese de incidência lícita) e norma sancionante (cuja condição está na ocorrência de um fato ilícito).
18. Diz que nos autos cobra-se multa por um ato lícito, pois a empresa não poderia declarar contribuições previdenciárias que entende como indevidas.
19. Argumenta que no ato procedimental do lançamento – cumprimento de obrigação legal- de ofício, deve-se conceder oportunidade para que o contribuinte se pronuncie. Enquanto não houver o julgamento administrativo, o ato do lançamento não estará aperfeiçoado, por isso, não se pode exigir uma declaração

de que os valores são devidos se nem o Estado sabe se verdadeiramente o fiscal tem razão em seus procedimentos.

20. Invoca a Súmula Vinculante 24, do Supremo Tribunal Federal, na qual aquela corte entendeu que a ação penal não pode ter continuidade enquanto não findo o processo administrativo. Conclui que as razões aqui são idênticas, pois, não se pode cogitar um ato ilícito (não declaração de contribuições previdenciárias), enquanto o lançamento das supostas e controversas contribuições estiverem em julgamento administrativo.
21. Alega que a multa em questão é patentemente abusiva, excede a discricionariedade permitida à administração. Se assim não for, estar-se-á, além de referendando atos arbitrários, o que gerará insegurança aos cidadãos, ferindo o princípio da moralidade administrativa, constitucionalmente consagrado (art. 37).
22. Diz que se lançados tais valores no auto de infração, enquanto suspensa a exigibilidade do crédito tributário principal ou não definitivo o lançamento, não há ato ilícito a ensejar a multa ora imposta.
23. Argumenta que se na GFIP somente devem ser lançados os valores devidos, somente – no mínimo – com a conclusão do processo administrativo tributário o lançamento estará se aperfeiçoando, pois sequer a Administração Pública pode, ainda, considerá-lo como devido.
24. Conclui que não poderia ter sido lançada a multa por não declaração em GFIP, pois a empresa está impugnando o crédito tributário objeto dos AIs lavrados conjuntamente com a presente autuação. O pedido de cancelamento da multa se baseia no art. 151, III, do CTN e nos princípios constitucionais já retratados.

**Da vedação ao Confisco. A razoabilidade e proporcionalidade no caso concreto. Descumprimento de Obrigação Acessória. Necessária aplicação do art. 108 do CTN.**

25. Invoca a aplicação do princípio do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade para uma multa por um suposto e impossível cumprimento de obrigação acessória.
26. Diz que tal gradação, quando não seja expressamente prevista em lei, pode e deve ser feita pelo julgador administrativo ou judicial com fulcro no art. 108, IV, do CTN.
27. Cita doutrina e jurisprudência.
28. Argumenta que o caso é de cancelamento ou, ao menos, de significativa redução das multas por força da equidade, se já não o forem pelos permissivos legais mencionados nos tópicos anteriores.
29. Frisa que a redução da multa é também possibilidade jurídica apregoada pela doutrina de Leonardo Paulsen.
30. Prossegue argumentando que, sendo uma obrigação instrumental, somente seria devida a multa se, de alguma forma, tivesse a questão obstado a fiscalização, o que não aconteceu.
31. Argumenta que no direito tributário a finalidade precípua da sanção é garantir o cumprimento da obrigação principal, realizando, assim, o interesse público consistente na arrecadação dos recursos necessários ao custeio dos serviços e ao investimento públicos.

32. Invocando o art. 112 do CTN diz que a atitude da impugnante deve ser considerada de forma a excluir a multa imposta. E que, não obstante a suposta responsabilidade objetiva do particular por infração fiscal, em que não se perquire a intenção do agente (art. 136 do CTN) o art. 112 do CTN o atenua, pois determina seja feita uma valoração subjetiva das penalidades a serem aplicadas, conforme as circunstâncias do caso. Cita lição de Sacha Calmon Navarro Coelho.
33. Invocando novamente os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, aduz que cabe ao julgador administrativo, no caso em tela, analisar os motivos que acarretaram a presente autuação e verificar se há ilegalidade na presente cobrança.
34. Alega que as considerações se justificam, pois, tendo sido satisfeita a obrigação principal, a obrigação acessória transforma-se em simples formalidade, destituída de qualquer função, sendo desarrazoada a punição excessiva de seu descumprimento.
35. Diz que o Sistema Tributário Nacional convive com um Direito Tributário Sancionador que prevê multas absolutamente exageradas e absurdamente descompassadas com a realidade econômica do país e que o descumprimento de uma obrigação acessória atualmente pode gerar multas vultosas, como no presente caso.
36. Aduz que há uma enorme distância entre os princípios constitucionais, os ditames constantes do CTN e a realidade que os contribuintes vivem.

**Da Retroatividade da Lei Mais Benigna Para o Contribuinte. Equívoco Na Apuração Do Crédito Tributário**

37. Neste tópico, discorrendo sobre a legislação acerca da matéria, diz que o auto de infração deve ser cancelado por conta da capitulação equivocada, posto que não aplicou à espécie o art. 32-A da Lei 8.212/91 ou, quando muito, ser retificado para constar a multa mais benéfica ao contribuinte, nos termos do mesmo dispositivo legal e do art. 106 do CTN.
38. Cita jurisprudência para reforçar seus argumentos.

**Conclusão**

39. Requer, em preliminar, a exclusão dos diretores, presidentes, administradores e conselheiros de administração, elencados no Relatório de Vínculos; o cancelamento ou a suspensão do Processo de Representação Fiscal para Fins Penais.
40. No mérito, seja a multa cancelada: por ter sido adotada a tipificação equivocada da multa imposta; porque jamais se poderia exigir a declaração de informações supostamente devidas, enquanto o lançamento não for definitivamente constituído; porque a multa fere os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco. Seja a multa retificada, para reduzir o crédito tributário e prevalecer o constante do art. 32-A da Lei 8.212/91.
41. Pugna pelo trâmite conexo com os demais autos de infração já mencionados e protesta provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos.
42. Requer o cadastramento do nome do advogado Sacha Calmon Navarro Coelho, para fins de recebimento das intimações no presente feito, sob pena de nulidade (art. 236, § 1º do CPC).

Tendo em vista a matéria fática trazida na impugnação do Auto de Infração 37.331.404-3, e sua conexão com o presente processo, os autos foram encaminhados em diligência, conforme despacho de fls. 1.628.

Em resposta à referida diligência o auditor fiscal se manifestou às fls. 1635/1.650.

Em 20/05/2013, a empresa autuada apresentou a manifestação de fls. 1.665/1.686, acompanhada dos documentos de fls. 1.687/3.240, onde requer a nulidade da diligência fiscal e reitera as alegações apresentadas em sua defesa original.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento**, por meio do Acórdão de e-fls. 3242 e ss, cujo dispositivo considerou **a impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

**Período de apuração:** 01/01/2007 a 31/12/2008

RELATÓRIO DE VÍNCULOS. SÓCIOS E ADMINISTRADORES.

O anexo Relatório de Vínculos tem finalidade meramente informativa, não atribui responsabilidade tributária às pessoas nele indicadas e nem comporta discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. IMPUGNAÇÃO EM PROCESSO DE DÉBITO. NÃO CABIMENTO.

É obrigação legal do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais sempre que, no exercício de suas funções, constatar a ocorrência, em tese, de crime contra a Seguridade Social.

O processo de exigência de crédito fiscal não é o fórum adequado para apresentação de impugnação à processo de Representação Fiscal para Fins Penais.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constitui infração à legislação previdenciária, a apresentação de 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada e procurando demonstrar a improcedência do lançamento, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 3259 e ss), respaldando seu inconformismo em argumentação desenvolvida nos seguintes termos, em síntese:

1. Muito embora a requerente tenha suscitado a nulidade do procedimento fiscal, nada sobre o assunto foi dito pela DRJ, ainda que desprezados todos os fundamentos fáticos e jurídicos apresentados pela Recorrente. *Data vênia*, este ponto, por si só, já atrai nulidade ao acórdão recorrido.
2. A manutenção da presente multa é totalmente insubsistente e sem sentido, pois se funda no entendimento absurdo de exigir que a empresa declare em GFIP as contribuições que sequer entendem devidas.

3. Na pior das hipóteses deveria ser aplicada a retroatividade benigna, ajustando as penalidades cobradas aos montantes exigidos, conforme dispõe o art. 32-A da Lei nº 8.212/91.
4. A Requerente reitera a necessidade de conexão dos feitos no âmbito da segunda instância, evitando, assim, a possibilidade de serem exaradas decisões conflitantes sobre os temas abordados em tais defesas, que possuem identidade de partes e objetos.
5. Se sequer o art. 135, III, do CTN foi acionado, como pode estar a Fiscalização invocando a representação para fins penais? A Recorrente demonstrou a nulidade da lavratura da Representação Fiscal para fins penais, tendo em vista a clara ausência da prática de uma conduta típica pela Recorrente e a óbvia indefinição do crédito tributário, ainda pendente de apreciação definitiva na esfera administrativa.
6. A Recorrente insiste no dever funcional destes órgãos administrativos se pronunciarem quanto aos seguintes quesitos: (a) se as parcelas cobradas são devidas e o lançamento está correto e (b) ainda que correto o lançamento, o que se admite *ad argumentandum tantum*, se houve no caso algum tipo de dolo, má-fé, burla à Fiscalização, fraude, enfim, algo que caracterizasse o absurdo de instauração de qualquer procedimento criminal em parcelas que são de alta indagação jurídica (no mínimo) e assolam os contribuintes no mar de insegurança que vivemos.
7. Em homenagem aos princípios do contraditório, da ampla defesa, do não confisco, do devido processo legal, da razoabilidade e da proporcionalidade, não parece justo, razoável ou proporcional que a empresa tenha que arcar com a aplicação de multa pelo não pagamento de um tributo que ainda está sendo discutido em juízo ou no âmbito administrativo, mas sempre com a exigibilidade suspensa.
8. A aplicação da multa em questão é patentemente abusiva, excede a discricionariedade permitida à administração. Se assim não for, estar-se-á, além de referendando atos arbitrários, o que gerará segurança aos cidadãos, ferindo o princípio da moralidade administrativa, constitucionalmente consagrado (art. 37).
9. Enquanto suspensa a exigibilidade do crédito tributário principal ou não definitivo o lançamento, não há ato ilícito a ensejar a multa ora imposta.
10. Como se não bastasse, a vedação de confisco prevista no art. 150, inciso IV, da Constituição da República, plenamente aplicável às penalidades tributárias, impede que multas acima de 30% sobre o valor do tributo devido sejam mantidas, conforme entendimento histórico do STF.
11. Em relação à retroatividade benigna, o cálculo foi feito com base na Lei nº 11.941/09 e deveria tomar por base o art. 32-A da Lei nº 8.212/91. Este é o dispositivo aplicável à multa por descumprimento da obrigação acessória.
12. Portanto, o auto de infração deve ser cancelado por conta da capitulação equivocada do auto de infração, posto que não aplicou à espécie o art. 32-A da Lei 8.212/91 ou, quando muito, retificado para constar a multa mais benéfica ao contribuinte, nos termos do mesmo dispositivo legal e do art. 106 do CTN.
13. **DIANTE DO EXPOSTO**, a Recorrente requer seja o presente Recurso Voluntário provido para reformar o Acórdão nº 02-55.454, com o consequente cancelamento da multa lançada em desfavor da Empresa vez que o ato

administrativo do lançamento não se justifica na medida em que demonstrou-se à saciedade as incongruências no lançamento desta multa isolada.

14. *Ad argumentandum*, requer seja acatada a retroatividade benigna nos termos do art. 106, II, do CTN ou, na pior das hipóteses, seja a multa reduzida a patamares razoáveis e proporcionais.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário interposto.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### 1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### 2. Preliminares.

#### 2.1. Preliminar de Nulidade da Decisão Recorrida.

Preliminarmente, o sujeito passivo requer a nulidade da decisão recorrida, por entender que não houve manifestação acerca da regularidade do procedimento fiscal.

A começar, não vislumbro qualquer nulidade da decisão recorrida, por entender que a decisão foi fundamentada e se baseou na documentação comprobatória constante nos autos, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção.

A propósito, a decisão recorrida além de ter realizado uma análise minuciosa do caso concreto, também manifestou, expressamente, que o lançamento teria atendido perfeitamente os requisitos insculpidos no art. 142, do CTN, conforme se extrai do seguinte excerto:

[...] Importa ressaltar que a atividade administrativa de lançamento foi literalmente prevista no art. 142 do Código Tributário Nacional, a seguir transcrito:

“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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

Como se vê, constitui atividade plenamente vinculada da Administração aplicar e exigir o cumprimento das disposições contidas na legislação, e ocorrendo o fato descrito na hipótese de incidência a autoridade administrativa tem o dever de proceder ao lançamento nos termos da lei. Não se vislumbra, portanto, qualquer ilegalidade cometida pela autoridade administrativa.

Quanto à alegação da impugnante de que a multa não pode ser cobrada enquanto não houver decisão definitiva quanto à matéria, esclareça-se que, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado é efeito *ex lege* da interposição da impugnação, por força do art. 151 inc. III do CTN c/c art. 16 do Decreto 70.235/72 e, tendo em vista a conexão entre os processos e seu julgamento conjunto, a cobrança da multa somente ocorrerá quando houver decisão definitiva quanto à matéria.

Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Em outras palavras, o julgador não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, basta apreciar com clareza, ainda que de forma sucinta, as questões essenciais e suficientes ao julgamento, conforme jurisprudência consolidada também no âmbito do STJ (EDcl no AgRg no REsp nº 1.338.133/MG, REsp nº 1.264.897/PE, AgRg no Ag 1.299.462/AL, EDcl no REsp nº 811.416/SP).

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, tendo examinado a prova dos autos, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2ª instância.

E, ainda, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

A propósito, entendo, pois, que o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado de relatório discriminativo das parcelas mensais, tudo conforme a legislação.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Ante o exposto, destaco que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário a que se combate ou mesmo da decisão proferida, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

Assim, rejeito a preliminar levantada pelo recorrente.

## **2.2. Preliminar de impossibilidade jurídica do lançamento e conexão para julgamento simultâneo.**

Preliminarmente, o sujeito passivo alega que não poderia ter sido lançada a multa por não declaração em GFIP enquanto os créditos principais não fossem definitivamente constituídos, padecendo o auto de infração de vício de nulidade insanável.

Ademais, requer a conexão e o julgamento em conjunto com os autos de infração relativos às obrigações principais.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

A começar, nos termos do art. 142, do CTN, o lançamento é ato administrativo vinculado, não sendo possível confundir as obrigações principais com as obrigações acessórias, devendo o fisco efetuar o lançamento do crédito que julga devido, inclusive das respectivas obrigações acessórias, justamente para impedir a ocorrência da decadência, não havendo que se falar em “lançamento condicionado” ou “lançamento por antecipação”.

Para além do exposto, oportuno esclarecer que os Processos nºs 15504.725977/2011-09 e 15504.725981/2011-69, que dizem respeito às correlatas obrigações principais, já foram julgados de forma definitiva no âmbito deste Conselho, restando prejudicado o pedido do sujeito passivo acerca do julgamento em conjunto e sobrestamento do feito.

De toda sorte, as decisões relativas aos processos das obrigações principais, por coerência lógica, serão consideradas neste voto, conforme será visto mais adiante.

Assim, rejeito a preliminar levantada pelo recorrente.

### **3. Do “Relatório de Vínculos”.**

O recorrente pontua, ainda, que a questão acerca da ilegitimidade passiva de seus sócios estaria resolvida em razão da manifestação proferida pela DRJ e, ainda, pontua que o Código Tributário Nacional, só prevê a solidariedade dos sócios na hipótese prevista no artigo 135, o que não se enquadraria na presente situação.

Conforme já ressaltado pela decisão recorrida, apenas a pessoa jurídica foi autuada, tanto é assim, que nenhum sócio foi cientificado pessoalmente. A relação de sócios constantes nas e-fls. 16/19, não atribui responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas e nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

A questão, inclusive, já foi objeto de Súmula neste Conselho:

Súmula CARF nº 88

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP", o "Relatório de Representantes Legais - RepLeg" e a "Relação de Vínculos - VÍNCULOS", anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Dessa forma, trata-se de matéria substancialmente alheia ao vertente lançamento, não tendo sido instaurado qualquer litígio a ser dirimido por este Conselho.

### **4. Da Representação Fiscal para Fins Penais.**

O sujeito passivo alega que a representação fiscal para fins penais não teria suporte normativo, na medida em que o mero inadimplemento das contribuições não configuraria a tipicidade do delito para fins de representação criminal junto ao Ministério Público.

A esse respeito, cabe esclarecer que sempre que constatar a ocorrência, em tese, de crime ou contravenção penal, o auditor fiscal deve formalizar Representação Fiscal para Fins Penais, inexistindo competência para apreciação de matéria penal no âmbito do contencioso administrativo tributário.

A propósito, já está sumulado o entendimento segundo o qual este Conselho não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes ao Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

De toda sorte, a representação fiscal para fins penais permanecerá sobrestada no âmbito da administração tributária até decisão definitiva na esfera administrativa, quando, então, poderá ser encaminhada ao órgão do Ministério Público, para efetuar seu juízo acerca dos fatos, bem como, conseqüentemente, sobre a conveniência ou não da instauração da persecução penal.

### **5. Das Alegações acerca da inconstitucionalidade da legislação tributária.**

Em seu recurso, o sujeito passivo mantém sua linha de defesa, e argumenta ferimento de princípios constitucionais e legais em relação à exigência consubstanciada no presente lançamento.

Contudo, já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72.

A exceção fica por conta das decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (art. 543-B do CPC) e dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), cuja interpretação adotada deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Dessa forma, não serão examinadas as questões sobre a inconstitucionalidade e legalidade da legislação tributária aventadas pelo sujeito passivo e que escapam das hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72.

## 6. Mérito.

Conforme descrito no Relatório Fiscal do Auto de Infração (fls. 06/15), trata-se de infração ao art. 32, inciso IV e parágrafo 5º, da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, inciso IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, por ter a empresa apresentado as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, do período de 01/2007 a 12/2008, sem a totalidade dos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Os fatos geradores, por sua vez, dizem respeito aos valores suportados pela empresa com despesas realizadas com custo de seus segurados empregados e diretores, constantes das folhas de pagamento apresentadas pela empresa, especificamente com as rubricas 894 – PLR PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS, 886 - PME – PLANO DE METAS POR EQUIPE, creditadas a seus funcionários e 1578 BÔNUS PLR, creditadas a funcionários e diretores, em desacordo com a legislação, passando a integrar o salário de contribuição para todos os fins e efeitos, e também a ocorrência de informações incorretas dos empregados sujeitos às condições especiais que prejudiquem a saúde ou a integridade física.

Como consequência, foi aplicada penalidade no valor de R\$1.280.521,20, conforme previsto no artigo 32, parágrafo 5º, da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97, e no artigo 284, II, (com redação dada pelo Decreto 4.729, de 09.06.03) e artigo 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, c/c o art. 8º, V, da Portaria Interministerial MPS/MF nº407, de 14 de julho de 2011 – DOU 15/07/2011.

Pois bem!

Inicialmente, cabe pontuar que a Lei nº 9.528/97 introduziu a obrigatoriedade de apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP. Desde a competência janeiro de 1999, todas as pessoas físicas ou jurídicas sujeitas ao recolhimento do FGTS, conforme estabelece a Lei nº 8.036/90 e legislação posterior, bem como às contribuições e/ou informações à Previdência Social, conforme disposto nas leis nº 8.212/91 e 8.213/91 e legislação posterior, estão obrigadas ao cumprimento desta obrigação.

Nesse sentido, deverão ser informados os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido ao FGTS.

A empresa está obrigada à entrega da GFIP ainda que não haja recolhimento para o FGTS, caso em que esta GFIP será declaratória, contendo todas as informações cadastrais e financeiras de interesse da Previdência Social.

Para além do exposto, cabe destacar que esta turma tem entendido que os julgamentos de autuações por falta de recolhimento do tributo devem ser efetuados conjuntamente com as lavraturas decorrentes de omissão de contribuições na GFIP.

Esse procedimento tem razão de ser no fato do colegiado entender que o auto de infração por descumprimento da obrigação acessória de apresentar Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e informações à Previdência Social em GFIP, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias tem conexão com o lançamento da obrigação principal.

Por essa linha de entendimento a verificação da ocorrência do fato gerador das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP dá-se no momento da apreciação da

obrigação principal. Assim, declarando-se improcedentes as contribuições lançadas, deve o resultado refletir-se no lançamento decorrente de descumprimento da obrigação acessória de não declarar as contribuições excluídas na GFIP.

Em outras palavras, a sorte do DEBCAD de obrigação acessória, que integra o presente processo, por congruência lógica, deve seguir o que restara decidido nos processos que dizem respeito às correlatas obrigações principais.

Assim, não cabe rediscutir, no âmbito deste processo e que diz respeito ao lançamento de obrigação acessória, o mérito da obrigação principal correlata, descabendo neste foro, portanto, a retomada dos questionamentos apresentados e bem examinados nos processos próprios, cabendo apenas o exame das alegações concernentes aos fatos que serviram de motivação fiscal para o reconhecimento do descumprimento da presente obrigação acessória, bem como eventuais reflexos decorrentes do reconhecimento da ausência de fato gerador de contribuições previdenciárias.

Isso porque, conforme visto, a empresa foi autuada por ter apresentado GFIP - Guia de Recolhimento ao Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social com informações inexatas, incompletas ou omissas em **relação aos dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias (CFL 68).**

Dessa forma, considerando a informação de que as obrigações principais decorrentes dos mesmos fatos geradores objeto do vertente lançamento foram formalmente lançadas em outros processos, no contexto da mesma ação fiscal, o julgamento da presente lavratura deve ocorrer analisando os reflexos dos processos relativos à exigência da obrigação principal.

Nesse sentido, tem-se que os DEBCAD's das obrigações principais e que deram origem à presente acusação fiscal, foram julgados no âmbito deste Conselho, tendo sido decidido o que segue:

| DEBCAD       | PROCESSO             | SITUAÇÃO                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|--------------|----------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 37.331.404-3 | 15504.725977/2011-09 | <p><b>Acórdão nº 2401-004.509</b></p> <p>Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o recurso voluntário. Quanto às preliminares: (i) Por maioria, rejeitar o pedido de perícia, vencido o Relator; (ii) Pelo voto de qualidade, excluir a sujeição passiva solidária, nos termos do voto do Redator designado, vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato (Relator), Rayd Santana Ferreira, Luciana Matos Pereira Barbosa e Andréa Viana Arrais Egypto que afastavam a responsabilidade tributária solidária por fundamento mais amplo. Quanto ao mérito: (i) Por unanimidade, dar provimento parcial para adequar a alíquota GILRAT por competência e estabelecimento da empresa, observando o percentual declarado em GFIP; (ii) Por maioria, negar provimento quanto aos levantamentos relacionados aos pagamentos de PLR a segurados empregados e diretores não empregados (contribuintes individuais), vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato (Relator), Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Egypto. No tocante aos pagamentos de PLR a diretores não empregados, a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa votou pelas conclusões do voto vencedor; (iii) Por maioria, dar provimento parcial para excluir do</p> |

|              |                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|--------------|----------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|              |                      | <p>lançamento relativo aos "Riscos Ocupacionais" os valores incidentes sobre as remunerações dos segurados não expostos aos agentes nocivos ruído e/ou calor acima dos limites de tolerância, nos termos do voto do Redator designado, vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato (Relator) e Rayd Santana Ferreira; (iv) Por unanimidade, dar provimento parcial para excluir a incidência do adicional para financiamento do benefício de aposentadoria especial sobre os valores pagos a título de PLR aos segurados não expostos aos agentes ruído e/ou calor acima do limite de tolerância, nos termos do voto do Redator designado. Quanto às demais matérias, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.</p> <p><b>Acórdão nº 9202-007.870 CSRF</b></p> <p>Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes (relatora), Patrícia da Silva, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.</p> |
| 37.331.405-1 | 15504.725981/2011-69 | <p><b>Acórdão nº 2301-005.102</b></p> <p>Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: (a) NÃO CONHECER das questões atinentes (a.1) à representação fiscal para fins penais e (a.2) ao controle repressivo de constitucionalidade; (b) REJEITAR (b.1) o pedido de diligência e (b.2) as preliminares de nulidade; e no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Acompanham pelas conclusões, no mérito, os conselheiros Fábio Piovesan Bozza, Alexandre Evaristo Pinto, Wesley Rocha e Thiago Duca Amoni.</p> <p><b>Acórdão nº 2301-005.280 Embargos</b></p> <p>Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração para, sanando o vício apontado no Acórdão 2301-005.102, de 08/08/2017, conhecer da preliminar de nulidade em questão e rejeitá-la.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |

Dessa forma, uma vez que já fora julgada por este Conselho as autuações nas quais foram efetuados os lançamentos das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP, o resultado do julgamento destas é fundamental para que se possa concluir pela procedência ou não da autuação pela ausência de informação dos fatos geradores correspondentes em GFIP.

Assim, trazendo o que restara decidido nos processos que dizem respeito às correlatas obrigações principais para o caso dos autos, entendo que o lançamento em epígrafe merece reparos, a fim de excluir da base de cálculo da multa lançada, os montantes concernentes às exclusões efetuadas no processo abaixo:

| DEBCAD       | PROCESSO             | SITUAÇÃO                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             |
|--------------|----------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 37.331.404-3 | 15504.725977/2011-09 | <p><b>Acórdão nº 2401-004.509</b></p> <p>Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o recurso voluntário. Quanto às preliminares: (i) Por maioria, rejeitar o pedido de perícia, vencido o Relator; (ii) Pelo voto de qualidade, excluir a sujeição passiva solidária, nos termos do voto do Redator designado, vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato (Relator), Rayd Santana Ferreira, Luciana Matos Pereira Barbosa e Andréa Viana Arrais Egypto que afastavam a responsabilidade tributária solidária por fundamento mais amplo. Quanto ao mérito: (i) Por unanimidade, dar provimento parcial para adequar a alíquota GILRAT por competência e estabelecimento da empresa, observando o percentual declarado em GFIP; (ii) Por maioria, negar provimento quanto aos levantamentos relacionados aos pagamentos de PLR a segurados empregados e diretores não empregados (contribuintes individuais), vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato (Relator), Rayd Santana Ferreira e Andréa Viana Arrais Egypto. No tocante aos pagamentos de PLR a diretores não empregados, a conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa votou pelas conclusões do voto vencedor; (iii) Por maioria, dar provimento parcial para excluir do lançamento relativo aos "Riscos Ocupacionais" os valores incidentes sobre as remunerações dos segurados não expostos aos agentes nocivos ruído e/ou calor acima dos limites de tolerância, nos termos do voto do Redator designado, vencidos os conselheiros Carlos Alexandre Tortato (Relator) e Rayd Santana Ferreira; (iv) Por unanimidade, dar provimento parcial para excluir a incidência do adicional para financiamento do benefício de aposentadoria especial sobre os valores pagos a título de PLR aos segurados não expostos aos agentes ruído e/ou calor acima do limite de tolerância, nos termos do voto do Redator designado. Quanto às demais matérias, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.</p> <p><b>Acórdão nº 9202-007.870 CSRF</b></p> <p>Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Ana Paula Fernandes (relatora), Patrícia da Silva, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.</p> |

Dessa forma, entendo que devem ser excluídas da base de cálculo da multa lançada, os montantes concernentes às exclusões efetuadas no DEBCAD 37.331.404-3.

Já em relação aos valores remanescentes, não considerados neste voto, quanto à obrigação acessória em comento, entendo que não demonstrara o recorrente, de

modo objetivo, fato impeditivo, modificativo ou extintivo do dever de cumprir a obrigação instrumental, **sendo este ônus do sujeito passivo.**

A propósito, não é possível confundir as obrigações principal e acessória.

Isso porque, em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte ou responsável (sujeito passivo) e o fisco (sujeito ativo), tem aquelas duas obrigações para com este: uma obrigação denominada principal que é a de verter contribuições para a Seguridade Social; outra, denominada acessória, distinta da primeira, que decorre da legislação tributária e tem por objeto prestações positivas ou negativas nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (art. 113 do CTN).

Nesses termos, as obrigações acessórias são impostas aos sujeitos passivos como forma de auxiliar e facilitar a ação fiscal. Por meio das obrigações acessórias a fiscalização conseguirá verificar se a obrigação principal foi cumprida. São obrigações que não se confundem, conforme dispõe o art. 113, § 2º do CTN, nestas palavras:

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.

O descumprimento da obrigação principal dá ensejo, portanto, à constituição do crédito previdenciário, com a exigência do principal não recolhido acrescido de multa e juros moratórios; enquanto o descumprimento da obrigação acessória tem como consequência a lavratura do Auto de Infração, exigindo a penalidade prevista para cada tipo de infração.

Fica evidente, portanto, que a obrigação de a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, constitui obrigação distinta do recolhimento de contribuições à Previdência Social por meio de documento de arrecadação — GPS.

Dessa forma, quando o sujeito passivo apresente a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, incorre, na prática, na infração prevista no § 5º, inciso IV, do artigo 32 da Lei 8.212/91, c/c art. 225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

O descumprimento da referida obrigação acessória, com a consequente imposição de multa, em nada se confunde, portanto, com o lançamento da obrigação principal, com a respectiva multa de ofício, eis que, na primeira hipótese, está-se diante de uma obrigação de fazer (apresentar GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores), enquanto, na segunda, tem-se uma obrigação de dar (pagar as contribuições devidas).

Cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

Ademais, a multa aplicada pela fiscalização pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas no artigo 32, inciso IV da Lei nº 8.212, de 24.07.91, e §§ 30 e 9º, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, inc. IV e §§ 2º, 3º e 40 do "caput" do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99.

Dessa forma, o eventual pagamento da obrigação principal, ou inexistência de prejuízos, não afasta a aplicação da presente multa. A exigência da penalidade, tal como prescrita em lei, independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Trata-se de uma obrigação objetiva que independe de boa-fé ou de alegada adequação à sua imposição.

Cabe pontuar, ainda, que as informações constantes do documento de que trata o inciso IV, são de extrema importância, pois servem como base de cálculo das contribuições devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, bem como compõem a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários (art. 32, § 2º, da Lei nº 8.212/91).

Como consequência da incorreção da GFIP, tem-se que: (i) a previdência social deixa de receber informações que possibilitem compor sua base de dados relativamente às contribuições devidas pela empresa, e (ii) a previdência social deixa de receber informações que possibilitem compor sua base de dados para fins de cálculo e concessão de benefícios aos segurados do RGPS.

Esclarecidos os pontos acima, entendo que, adicionalmente, é necessário determinar, por força do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional, o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

A esse respeito, relevante destacar que a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, passou a acolher a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça, acolhendo o entendimento da inaplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, o qual prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 11.941/09.

Nesse sentido, após a consolidação da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei 8212/91, com a redação dada pela Lei 11941/09, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional incluiu essa matéria na lista e elaborou a nota retro referida, cujos principais trechos destaco pela pertinência com a presente lide.

Vejamos o que consta na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que fez incluir na "Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer – a que se refere o art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016 - o item o item 1.26,"c":

#### 1.2.6. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benéfica da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME

\*Data da inclusão: 12/06/2018

5. A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a

escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito.

8. Sucede que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça -

STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benéfica do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, in verbis:

...

9. Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benéfica (CTN, art. 106. II, “c”) conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.

10. Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

11. Nessas hipóteses, a jurisprudência pacífica do STJ afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Assim, o art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incidiria apenas sobre os lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN ("O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada").

Recentemente, a Procuradoria da Fazenda Nacional editou ainda o PARECER SEI Nº 11315/2020/ME, no qual ratifica a aplicação do entendimento acima mesmo diante das considerações em contrário apresentadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Quanto a este ponto, fazemos os seguintes destaques:

1. Trata-se da Nota Cosit nº 189, de 28 de junho de 2019, da Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal do Brasil – COSIT/RFB e do e-mail s/n, de 13 de maio de 2020, da Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 3ª Região – PRFN 3ª Região, os quais contestam a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, que analisou proposta de inclusão de tema em lista de dispensa de contestar e de recorrer, nos termos da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016[1].

...

10. Nesse contexto, em que pese a força das argumentações tecidas pela RFB, a tese de mérito explicitada já fora submetida ao Poder Judiciário, sendo por ele reiteradamente rechaçada, de modo que manter a impugnação em casos tais expõe a Fazenda Nacional aos riscos da litigância contra jurisprudência firmada, sobretudo à condenação ao pagamento de multa.

11. Ao examinar a viabilidade da presente dispensa recursal, a CRJ lavrou a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, relatando que a PGFN já defendeu, em juízo, a diferenciação do regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna, conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade:

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa

moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito. (grifos no original)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

Embora inexista decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, o que implicaria força normativa formal nos termos do Regimento Interno deste Conselho (art. 62, § 1º, II, "b"), a jurisprudência reiterada e orientadora da 1ª Seção daquele Tribunal tem força normativa material, tanto que culminou com a edição da Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME (vide art. 62, § 1º, II, "c", do Regimento), impondo-se a sua observância até como forma de preservar o sobreprincípio da segurança jurídica e o consequente princípio da proteção da confiança.

Para além do exposto, conforme voto proferido no Acórdão nº 9202-009.753, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), de Relatoria da Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, embora a penalidade decorrente de descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, não tenha sido expressamente tratada no Parecer SEI 11315/2020, como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, é de rigor que, em obediência ao disposto no art. 106, II, "c", do CTN, haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

A propósito, destacam-se os seguintes excertos extraídos do *decisum*:

[...] Cabe ressaltar que, na vigência da legislação anterior, havia previsão de duas penalidades, uma de mora, uma já tratada no parágrafo precedente, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, esta prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, imposições que, a depender o caso concreto, poderiam alcançar a alíquota de 100%, sendo certo que tal penalidade não foi expressamente tratada no citado Parecer SEI 11315/2020.

Como se viu, na nova legislação, que tem origem na MP 449/08, o art. 35 da lei 8.212/91 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (art. 61 da Lei 9.430/96). Por outro lado, a mesma MP 449 inseriu o art. 35-A na Lei 8.212/91, e, assim, da mesma forma, passou a prever, tal qual já ocorria para tributos

fazendários, penalidade a ser imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (art. 44 da Lei 9.430/96).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência.

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo

da prática da infração, conforme art. alínea “c”, inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), e de rigor que haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

Assim, temos as seguintes situações:

- os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09;

- os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. o art. 32-A da mesma Lei;

Portanto, no caso em apreço, impõe-se afastar a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 com a que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Dessa forma, os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09.

E, ainda, os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. o art. 32-A da mesma Lei.

Ante o exposto, no presente caso, também se faz necessário determinar o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Por fim, registro que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72.

### Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de: (i) excluir da base de cálculo da multa lançada, os montantes concernentes às exclusões efetuadas no DEBCAD 37.331.404-3; e (ii) determinar, por força do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, o recálculo da multa, mediante comparação entre a multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 e a multa que seria devida com base no art. art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite