



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

**Processo nº** 16327.001909/2008-06  
**Recurso nº** De Ofício  
**Acórdão nº** 2202-004.768 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de setembro de 2018  
**Matéria** OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** BANCO SANTANDER (BRASIL) S.A.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes a todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.

AUTO DE INFRAÇÃO. ERRO NA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. NULIDADE.

É nulo o lançamento decorrente de auto de infração lavrado em desconformidade com as determinações legais e normativas aplicáveis, com incorreta fundamentação legal quanto à conduta típica e à multa aplicada, o que constitui vício insanável e acarreta cerceamento ao direito de defesa do contribuinte.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, José Ricardo Moreira (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson.

## Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício interposto nos autos do processo nº 16327.001909/2008-06, em face do acórdão nº 16-22.358, julgado pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPOI), em sessão realizada em 06 de agosto de 2009, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar nulo o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

### *“DA AUTUAÇÃO*

*Trata-se de Auto de Infração (AI) DEBCAD n.º 37.174.887-9 lavrado pela fiscalização contra a empresa retro identificada, por infração ao disposto no artigo 32-A, inciso II da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991 (acrescentado pela Medida Provisória n.º 449, de 04/12/2008), tendo em vista que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, de fls. 10, e planilhas anexas, de fls. 12 a 15, ela apresentou GFIP (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) com informações omissas relativamente aos dados relacionados a fatos geradores, no período de 12/2002 a 12/2006.*

*Cabe observar que BANCO SANTANDER S.A. (CNPJ 90.400.888/0001-42) é a atual denominação social de BANCO SANTANDER BANESPA S.A., anteriormente denominado de BANCO SANTANDER MERIDIONAL S.A., sucessor, por incorporação, do BANCO SANTANDER BRASIL S.A. (CNPJ 61.472.676/0001-72), do BANCO DO ESTADO DE SÃO PAULO S.A. — BANESPA (CNPJ 61.411.633/0001-87), e do BANCO SANTANDER S.A. (CNPJ 33.517.640/0001-22).*

*O Relatório Fiscal da Infração, de fls. 10, informa, ainda, que:*

- na auditoria-fiscal realizada no contribuinte, se verificou que a contratação de ESTAGIÁRIOS não atendeu aos quesitos legais, não tendo sido apresentada toda documentação que demonstrasse a realização de estágio nos ditames da legislação específica — Lei n.º 6.494, de 07/12/1977, Medida Provisória n.º 2.161-41, de 24/08/2001 e Decreto n.º 87.497, de 18/08/1982, de modo que os valores pagos aos ESTAGIÁRIOS foram considerados como se fossem pagos aos EMPREGADOS, sujeitos às contribuições para a Previdência Social;*
- como o contribuinte não considerou referidos estagiários como empregados, ele não incluiu na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP, as remunerações*

*pagas ou creditadas aos ESTAGIÁRIOS (anexo no CD relação com os estagiários considerados empregados com a respectiva remuneração), e, ele também não incluiu na GFIP valores pagos a empregados a título de incentivo desempenho (não detalhado nesta auditoria quais os beneficiários — período consta na planilha MultaContr no CD);*

- o contribuinte incorporou as seguintes empresas: Banco Santander Brasil S/A. (CNPJ 61.472.676/0001-72) e Banco do Estado de São Paulo S/A. — BANESPA (CNPJ 61.411.633/0001-87);*
- o contribuinte é reincidente, nos termos do artigo 655, inciso V, parágrafo 1º da IN SRP n.º 03, de 14/07/2005, já tendo sido autuado anteriormente em algumas infrações.*

*O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, de fls. 11, por sua vez, informa que:*

- conforme preceituava o art. 32, § 5º da Lei 8.212/91, o valor da multa corresponde a 100% do valor devido relativo à contribuição para a previdência social não declarada, respeitado o limite previsto no art. 32,*
- § 4º desta mesma lei, equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo (VM) determinado pelo Ministério da Previdência Social em conjunto com o Ministério da Fazenda (R\$ 1.254,89), por intermédio de Portaria Ministerial PT/MPS/MF 77 de 11/03/2008;*
- como o contribuinte em todo o período contava com mais de 5.000 segurados, o limite utilizado para cálculo foi igual a 50 x VM, o que corresponde a R\$ 62.744,50 (anexo MultaContr no CD);*
- considerando as alterações na Lei 8.212/91 pela Medida Provisória (MP) 449, de 04/12/2008, que revogou os citados §§ 4º e 5º conforme art. 65, o valor da multa foi calculado pela nova metodologia, a saber: "Art. 32- A. — O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: ... II - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.";*
- tendo em vista que, na Auditoria-Fiscal, os estagiários foram considerados como empregados, o contribuinte não considerou a declarou na GFIP tais pessoas e valores, sendo que as informações não prestadas foram "Nome do Segurado", "remuneração", "valor descontado do segurado", "categoria", "número de inscrição", "data de admissão", "código CBO" e "data de nascimento", cabendo observar que, nos meses de demissão, mais duas informações deveriam constar na GFIP, quais sejam a "data de demissão" e o "código de movimentação", de modo que, nos meses de atividades normais, a quantidade de*

*informações omissas (por pessoa) é 8 (oito), e, nos meses em que ocorre demissão, a quantidade é 10 (dez);*

- no novo cálculo da multa (anexo Mu/Omissao no CD), foi considerado a quantidade de informações omitidas, multiplicando-se o número total de pessoas em cada competência por 8 (oito), acrescido da quantidade de demissões multiplicada por 2 (dois); então, a quantidade total foi*
- dividida por 10 (dez), desprezando-se os decimais, e o valor da multa foi calculado multiplicando-se o grupo de 10 (dez) informações omitidas por R\$ 20,00 (vinte reais);*
- o número de segurados consta nos resumos de totais apresentados pelo contribuinte, todos anexados no CD, nos respectivos Autos de Infração que cobram as contribuições, tendo sido os arquivos gravados com os nomes RFMer, RFSBan e RFSBra seguido dos respectivos anos,*
- não foram considerados, no novo cálculo da multa, os valores pagos a título de incentivo desempenho tendo em vista o não fornecimento, pelo contribuinte, dos beneficiários de tais valores, o que impossibilitou determinar a quantidade de informações omitidas;*
- no anexo MultDevida (no CD), está demonstrado o valor cobrado neste Auto, aplicando-se a regra atual mas considerando o menor valor por competência;*
- considerando que o contribuinte é reincidente, com reincidência genérica, o valor da multa foi multiplicado por 2 (dois), conforme dispõe o artigo 657, inciso IV da IN SRP n.º 03, de 14/07/2005;*
- o valor da multa importa em R\$ 5.954.350,00 (cinco milhões, novecentos e cinquenta e quatro mil e trezentos e cinquenta reais), conforme planilha anexa.*

*Foram anexadas, pela fiscalização, às fls. 12 a 20, as seguintes planilhas: "Cálculo dos valores devidos sobre remuneração não declarada em GFIP Grupo Banespa"; "Valores de multa apurado por Empresa do Grupo Banespa, referente a Estagiários e Incentivo Desempenho"; "Demonstrativo da quantidade de informações omitidas na GFIP, referente remuneração a Estagiários considerados empregados"; "Valor de multa aplicada por não declarar em GFIP remuneração a estagiários considerados empregados".*

*E o Terno de Antecedentes, de fls 21 a 24, informa que constam, em nome da empresa e sucedidas, antecedentes de autuação.*

#### *DA IMPUGNAÇÃO*

*Inconformada com a autuação, da qual foi cientificada em 19/12/2008 (fls. 01), a empresa apresentou, em 20/01/2009, a impugnação de fls. 66 a 75, com documentos anexos às fls. 76 a 122 (Certidão do 9º Tabelião de Notas de São Paulo, de*

*17/09/2008, referente a Procuração; Substabelecimento, de 15/01/2009; e, cópias de Atas de Reuniões do Conselho de Administração e de Assembléias Gerais Ordinárias e Extraordinárias, de documentos de identificação dos subscritores da impugnação, do AI e anexos), na qual deduz as alegações a seguir sintetizadas.*

*Da obrigação acessória:*

*Afirma a impugnante que o presente Auto de Infração (AI) pretende lhe imputar multa por não ter apresentado GFIP com dados correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, no que tange ao período compreendido de dezembro de 2002 a dezembro de 2006.*

*Sustenta que o fato gerador da presente autuação é obrigação acessória (multa) derivada de uma obrigação principal (recolhimentos questionados pelo INSS), que, por sua vez, foi lançada de ofício em uma Notificação Fiscal de Lançamento de Débito relacionada.*

*Entende que o procedimento adotado pela autoridade fiscal contraria o ordenamento jurídico, não podendo a obrigação acessória subsistir sem a obrigação principal.*

*Segundo ela, tendo em vista que a obrigação acessória segue a principal, presente AI deveria ser cancelado, uma vez que o crédito tributário discutido nos autos da NFLD que discute a obrigação principal ainda não foi definitivamente constituído.*

*Da decadência:*

*Alega, aqui, a empresa que o auto de infração, do qual foi cientificada em 19/12/2008, é parcialmente extemporâneo, em razão da decadência do direito do Fisco em efetuar a exigência da multa no tocante ao período de dezembro de 2002 a novembro de 2003.*

*Informa que, a partir da edição da Súmula n.º 8, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), "in fine", o artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, que estipulava o prazo decadencial de 10 (dez) anos para a cobrança das contribuições previdenciárias, foi declarado inconstitucional, tendo, então, o prazo decadencial de todas as contribuições sociais e previdenciárias passado a ser disciplinado pelo Código Tributário Nacional (CTN).*

*Destaca que o artigo 2º da Lei n.º 11.471/2006 dispõe que as súmulas editadas pelo STF vinculam o Poder Judiciário e os órgãos da Administração Pública.*

*Para ela, haja vista que as contribuições previdenciárias são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, seu prazo decadencial seria de 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato Gerador.*

*Afirma, no caso, que a autuação referente aos períodos de dezembro de 2002 a novembro de 2003 seria extemporânea, uma*

*vez que, quando da lavratura do AI, já havia decorrido o direito da União em cobrar referidos tributos, e, por consequência, as multas sobre eles incidentes, em razão do prazo de 5 (cinco) anos estipulado pelo artigo 150 do CTN.*

*E conclui que, em razão da sistemática da decadência para o caso encontrar-se prevista no artigo 150, § 4º do CTN, deveria ser reconhecida a decadência argüida.*

*Do pedido:*

*Diante de todo o exposto, requer a empresa seja julgada procedente a presente impugnação, para que seja desconstituído o crédito tributário combatido, ou, ao menos, para que seja reconhecida a decadência argüida.”*

Diante do valor exonerado, foi interposto o presente recurso de ofício.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O Recurso de Ofício interposto preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

De início, importa referir que o valor exonerado pela DRJ de origem foi R\$ 5.954.350,00 (cinco milhões, novecentos e cinquenta e quatro mil e trezentos e cinquenta reais), logo, valor superior ao limite de alçada, razão pela qual o requisito para admissibilidade deste recurso está preenchido.

Trata-se o presente caso de Auto de Infração (AI) lavrado, contra a empresa, por descumprimento de obrigação acessória (**CFL 78**), tendo em vista que, de acordo com o Relatório Fiscal da Infração, de fls. 10, e planilhas anexas, de fls. 12 a 15, foram apresentadas GFIP's (Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social) com informações omissas relativamente aos dados relacionados a fatos geradores, no período de 12/2002 a 12/2006.

A DRJ de origem considerou que para essa conduta, corresponde, no período citado, a infração capitulada no artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, anteriormente à edição da Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008, que foi convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009.

*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. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)*

(...)

*§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo incluído pela Lei nº 9.528, de 10. 12.97)*

*(grifou-se)*

A DRJ considerou que o Auto de Infração foi lavrado **com fundamento no artigo 32-A da Lei nº 8.212/91**, introduzido pela Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008 (convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009), posterior ao período em que a infração objeto desta autuação foi cometida.

A DRJ de origem entendeu por considerar nula a autuação, consoante trecho de voto que abaixo reproduzido:

*"Assim, tem-se que, no caso em tela, para as infrações ocorridas no período de 12/2002 a 12/2006, concernentes à omissão de fatos geradores em GFIP, a autoridade autuante não aplicou a legislação em vigor na data da infração, nos termos do artigo 144 do Código Tributário Nacional (CTN).*

*Ademais, cumpre esclarecer que, ainda que se retroagisse a legislação vigente à época do lançamento, no que se refere à multa aplicada, para alcançar fatos pretéritos, com base no artigo 106, inciso II, alínea "c" do CTN, não seria aplicável ao caso o disposto no artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, introduzido pela MP nº 449, de 03/12/2008 (convertida na Lei 11.941/2009), conforme explicitado no Parecer PGFN/CAT (Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional/Coordenação-Geral de Assuntos Tributários) nº 433/2009, **do qual se transcreve trecho a seguir**, uma vez que o que se constatou, aqui, foi a omissão de fatos geradores em GFIP sem o correspondente recolhimento das contribuições devidas, de modo que houve, no caso, equívoco na indicação do dispositivo legal e no cálculo da multa do presente AI.*

*Parecer PGFN/CAT 433/2009:*

*37. Tecidas essas considerações, é possível concluir nos seguintes termos:*

*1) a multa prevista no revogado art. 32, § 5º que se refere à apresentação de declaração inexata, quando aplicada isoladamente (sem a existência de outra penalidade pecuniária pelo descumprimento da obrigação de pagar o tributo), deverá ser comparada com o novo art. 32-A, inciso II, da Lei 8.212, de 1991, para fins de aferição da norma mais benéfica. Nesse caso, a norma que comina penalidade menos severa, ao que parece, é o novo dispositivo introduzido pela MP 449, de 2008.*

*2) quando houver a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º que se refere à apresentação de declaração inexata, e*

*também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1997, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias.*

[...]

*"Cabe observar que, quando constatada, pela fiscalização, a omissão de fatos geradores em GFIP sem o correspondente recolhimento das contribuições não declaradas contribuinte se sujeita:*

- no regime anterior à edição da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009 — à multa pela não declaração em GFIP, pelo descumprimento de obrigação acessória com fundamento no artigo 32, inciso IV, parágrafo 5º da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97; e, à multa de mora pelo não cumprimento da obrigação principal no tempo oportuno, com fundamento no artigo 35 da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, além do recolhimento do valor referente à própria obrigação principal; e*
- no regime estabelecido pela MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, à multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996, na redação dada pela Lei n.º 11.488/2007, além do lançamento do valor relativo às contribuições devidas.*

*Ressalte-se, aqui, que este AI, do modo como foi lavrado, não pode prevalecer, restando caracterizado, no caso, vício de legalidade (art. 53 da Lei n.º 9.784/99), coem a aplicação equivocada da norma ao caso concreto — erro na fundamentação legal da infração e da multa, o que constitui vício material insanável, na medida em que versa acerca dos elementos essenciais da obrigação jurídico-tributária, e acarreta prejuízo ao direito de defesa do contribuinte e determina a nulidade do lançamento (art. 59 do Decreto n.º 70.235/72).*

*Ressalte-se, aqui, que este AI, do modo como foi lavrado, não pode prevalecer, restando caracterizado, no caso, vício de legalidade (art. 53 da Lei n.º 9.784/99), coem a aplicação equivocada da norma ao caso concreto — erro na fundamentação legal da infração e da multa, o que constitui vício material insanável, na medida em que versa acerca dos elementos essenciais da obrigação jurídico-tributária, e acarreta prejuízo ao direito de defesa do contribuinte e determina a nulidade do lançamento (art. 59 do Decreto n.º 70.235/72). Cabe salientar, no caso, também, que o sistema informatizado da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) não permite a alteração de fundamentos legais em créditos já constituídos, gerando comprometimento de futura execução fiscal, por vício na fundamentação legal constante do título executivo (Certidão de Dívida Ativa - CDA).*

*É de se destacar que a Administração, atendendo aos princípios da legalidade e da verdade material e exercendo o controle do lançamento tributário, tem o dever-poder de reexaminar os seus atos, podendo anulá-los ou revogá-los, nos termos do art. 53 da Lei n.º 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicado subsidiariamente, e da Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal (STF), [...]*

*[...]*

*Ante o exposto, e considerando que o presente Auto de Infração não foi lavrado em conformidade com as determinações legais e normativas aplicáveis, consoante os artigos 2º e 3º da Lei n.º 11.457, de 16/03/2007, e artigo 293, caput, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, não se encontrando revestido das formalidades legais, e considerando, ainda, o disposto no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, tem-se que resta prejudicado o seu regular prosseguimento, motivo pelo qual há que ser declarada, de ofício, a sua nulidade.*

*Nestas condições, pelas razões retro mencionadas que conduzem à nulidade deste AI, não serão analisados os argumentos apresentados em impugnação pela autuada.*

*Cabe destacar, ainda, que, de acordo com atos normativos que devem ser observados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), no caso de sucessão de empresas, sendo constatado que a mesma infração (mesmo CFL) foi praticada tanto pela empresa sucessora, quanto pelas empresas antecessoras (nos períodos anteriores à sucessão), devem ser lavrados 2 (dois) autos de infração distintos no mesmo CFL, da seguinte forma: a) um auto de infração de obrigações acessórias relativo à infração cometida pela sucessora, identificado pelo nome da sucessora; e, b) um auto de infração de obrigações acessórias relativo à infração cometida pelas antecessoras, praticada em período anterior à sucessão, identificado pelo nome da sucessora, seguido do nome da antecessora.*

*Observe-se que, em face da decisão pela nulidade desta autuação, será encaminhada Representação Fiscal à Delegacia Especial de Instituições Financeiras (DEINF) — São Paulo — São Paulo, a fim de que a autoridade competente seja informada sobre o vício material insanável verificado no presente AI, com vistas à emissão de novas autuações uma relativa à infração cometida pela sucessora e outra relativa à infração cometida pelas antecessoras), com o código de fundamentação legal adequado e a multa correta, se cabível, e demais providências.*

*Conclusão:*

*Com base no exposto, VOTO no sentido de considerar NULA a AUTUAÇÃO.*

*(grifou-se)*

Processo nº 16327.001909/2008-06  
Acórdão n.º **2202-004.768**

**S2-C2T2**  
Fl. 196

---

Assim, adotando os fundamentos do acórdão da DRJ de origem como razões de decidir, entendo por considerar a nulidade do lançamento. Deste modo, não merece provimento o recurso de ofício.

Ante o exposto, voto negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator