



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18050.004190/2008-70
ACÓRDÃO	2201-012.609 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DAERJE COMERCIO E PRODUcoes ARTÍSTICAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/11/2004

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APRESENTAÇÃO DE GFIP COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES – CFL 68. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DECLARADA IMPROCEDENTE. INSUBSISTÊNCIA DA PENALIDADE.

Uma vez reconhecida a improcedência do lançamento envolvendo o crédito tributário da obrigação principal, é de rigor aplicar o mesmo destino à multa decorrente da falta de declaração dos fatos geradores destas mesmas contribuições em GFIP (CFL 68), pois esta penalidade guarda estrita ligação com o crédito tributário de obrigação principal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Cleber Ferreira Nunes Leite, Lilian Claudia de Souza (substituto[a] integral), Luana Esteves Freitas, Thiago Alvares Feital, Weber Allak da Silva, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do Auto de Infração

Trata-se de Auto de Infração (fl. 2) lavrado em desfavor da contribuinte, em virtude do **descumprimento de obrigação acessória**, uma vez que **a empresa deixou de incluir na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária – CFL 68, legislação anterior a MP 449/08.**

No Relatório Fiscal (fl. 07/19) é destacado que a contribuinte deixou de informar em GFIP os valores pagos às cooperativas de trabalho que lhe prestaram serviços, conforme consulta realizada no CNIS – Cadastro Nacional de Informações Sociais – Resumo Mensal – GFIP, por estabelecimento, anexado ao AI principal de DEBCAD 37.059.690-0 (**processo nº 18050.004189/2008-45**), no qual se observou a ausência de valores no campo destinado aos valores pagos às cooperativas de trabalho.

A fiscalização ainda informa que os documentos de prova estão anexados ao processo de obrigação principal acima citado, quais sejam:

1. Contratos de Prestação de Serviços das cooperativas (fl. 24 a fl. 25);
2. Notas Fiscais de Serviços de Cooperativas (fl. 26 a fl. 39);
3. Consulta ao CNIS - Cadastro Nacional de Informações Sociais - Resumo Mensal- GFIP por estabelecimento (fl. 40 a fl. 63);

Outros Documentos anexados ao Débito Principal

1. TIAF (fl. 15 a fl. 16);
2. TEAF (fl. 17 a fl. 18);
3. CNPJ (fl. 64);
4. Contrato Social, Alteração Contratual (fl. 65 a fl. 69);
5. Documentos pessoais dos sócios e contador (fl. 70 a fl. 75).

Dispõe o relatório fiscal da multa aplicada (fls. 13/19), que a penalidade corresponde ao valor de 100 % da contribuição não declarada, respeitando-se sempre, em cada competência, os limites máximos de multa aplicada correspondente à quantidade de segurados. Informa, ainda, que não ficaram configuradas as circunstâncias agravantes, nem atenuantes previstas no art. 290 e 291 do RPS.

Da Impugnação

Cientificada do Auto de Infração na data de 01/08/2008, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 22, a contribuinte apresentou Impugnação (fls. 26/43) na data de 02/09/2008 (fl. 26), na qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

I – Preliminar:

I.1. – Nulidade do auto de infração – ausência de assinatura do responsável legal;

I.2. – Nulidade do auto de infração – ausência de recebimento do termo de início da ação fiscal – TIAF;

I.3. – Pedido de relevação da multa atribuída à contribuinte.

II – Mérito:

II.1. – Da incorrência do cálculo da multa.

Da Decisão de Primeira Instância

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA – DRJ/SDR, em sessão realizada em 23/07/2009, por meio do acórdão nº 15-20.049 (fls. 169/178), julgou procedente em parte a impugnação apresentada, apenas para aplicação do princípio da retroatividade benigna, em virtude da alteração legislativa superveniente, cujo acórdão restou assim ementado (fl. 169):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/05/2003 a 30/11/2004

AUTO DE INFRAÇÃO.

Apresentação de FGIP Constitui infração apresentar, a empresa, a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Lançamento Procedente em Parte

Do Recurso Voluntário

Cientificada do resultado do julgamento em primeira instância na data de 31/08/2009, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 181, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 183/190) na data de 30/09/2009 (fl. 183), no qual alegou os fundamentos sintetizados no despacho de saneamento, que abaixo reproduzo (fl. 284):

Em suas razões de recurso, alega que eventuais falhas acessórias podem ser sanadas até a fase final do processo administrativo, inclusive em grau de recurso e não apenas até apresentação da impugnação, conforme decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social.

Desta forma, acostou aos autos as guias retificadoras (fls. 200/271) e entendeu que estaria sanado qualquer infração cometida a título de obrigação acessória, sendo, portanto, merecedora do benefício por não promover circunstâncias agravantes decorrente da sua infração, nos termos do art. 291, §1º do RPS.

Ao final, ressalta que “o presente processo não discute (sic) qualquer infração decorrente de obrigação principal, não houve qualquer prejuízo ao Erário Público, posto que o processo conexo a presente autuação já foi julgado improcedente!”.

Do Despacho de Saneamento

Em análise ao presente processo, o Conselheiro Relator que primeiro apreciou o caso apresentou Despacho de Saneamento (fl. 274) informando que não foi distribuído para sua relatoria, nem encontrado no sistema do CARF, o processo de obrigação principal a qual estes autos se vinculam, motivo pelo qual solicitou a adoção das providências necessárias ao saneamento.

Em resposta ao citado despacho, “a Turma de Especialistas da 2ª Seção do CARF apresentou informações de fl. 277. Na oportunidade, **afirmou que não há no sistema e processos documentos do processo principal n.º 18050.004189/2008-45**. Ademais, esclareceu que tal processo principal “trata das Contribuições incidentes sobre os serviços prestados por cooperativas de trabalho, tendo por fundamento legal o art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91, o qual foi declarado inconstitucional pelo STF”. Desta forma, sugeriu que o Conselheiro Relator “avalie a real necessidade de se oficiar origem sobre o resultado do julgamento da NFLD/AIOP principal nº: 37.059.690-0, processo nº 18050004189200845”.

Em sessão realizada na data de 08/11/2022, por meio da resolução nº 2201-00.538 (fls. 280/286), converteu-se o julgamento em diligência, “para **baixa do processo à unidade de origem, com o intuito de obter informações acerca do julgamento do Processo da NFLD/AIOP principal: 18050.004189/2008-45**, tendo em vista que a verificação deste fato é importante para o deslinde do presente processo”.

Em atendimento à diligência (fl. 297), foi anexado o acórdão proferido pela DRJ no processo principal (autos n.º 10850.004189/2008-45) que **julgou procedente a impugnação apresentada pelo contribuinte**, o que resultou no **cancelamento do auto de infração da obrigação principal** (fls. 288/296).

Intimado acerca do resultado da diligência por meio de edital (fls. 301/302), a contribuinte não apresentou manifestação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo – a Recorrente foi intimada da decisão em 31/08/2009 (fl. 181) e apresentou Recurso em 30/09/2009 (fl. 183) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Multa pelo descumprimento de obrigação acessória – CFL 68

Trata-se de multa por descumprimento de obrigação acessória estipulada por lei. A multa foi aplicada em decorrência do contribuinte ter infringido o disposto no artigo 32, inciso IV, § 3º e § 5º da Lei nº 8.212 de 1991, combinado com o artigo 225, inciso IV, § 4º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 6 de maio de 1999, sujeitando-se à aplicação da multa prevista no artigo 32, § 5º da Lei nº 8.212 de 1991, combinado com o artigo 284, inciso II e 373 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, correspondente ao valor original de R\$ 6.014,92 (seis mil e quatorze reais e noventa e dois centavos).

Segundo constatado pela fiscalização, a contribuinte deixou de informar na Guia de recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social (GFIP) os valores pagos às cooperativas de trabalho que lhe prestaram serviços, conforme consulta realizada no CNIS – Cadastro Nacional de Informações Sociais – Resumo Mensal – GFIP, por estabelecimento, anexado ao AI principal de DEBCAD 37.059.690-0 (**processo nº 18050.004189/2008-45**), no qual se observou a ausência de valores no campo destinado aos valores pagos às cooperativas de trabalho.

Pois bem.

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

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

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

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

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

(...)

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

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

No presente caso, que envolve a multa CFL 68, há uma nítida ligação entre a existência da obrigação principal e a exigência da obrigação acessória, pois tal multa só é aplicável sobre aqueles fatos geradores das contribuições previdenciárias que deixaram de ser incluídos em GFIP; se eles já foram incluídos em GFIP (mesmo sem pagamento da contribuição) ou se chegar à conclusão de que determinados valores não são fatos geradores de obrigações previdenciárias não há que se falar em aplicação da multa CFL 68 pois não havia obrigação de incluí-los em GFIP.

Existe distinção clara entre as obrigações principais e acessórias. Apesar da obrigação principal não se confundir com a obrigação acessória (a obrigação principal é de pagar o tributo, ao passo que a obrigação tributária acessória é declarar em GFIP a ocorrência do fato gerador, são condutas independentes. Ora, tanto o são que poderia o contribuinte ter declarado em GFIP a ocorrência do fato gerador mas não tê-lo pago, conduta que viola apenas a obrigação principal, como poderia ter regularmente pago o tributo sem tê-lo declarado em GFIP, conduta que fere a obrigação acessória). **Assim, o reconhecimento da nulidade do débito principal, por falta de demonstração da base de cálculo, em razão da ausência de identificação precisa dos fatos geradores, deve, necessariamente, ocasionar a revisão da presente multa por descumprimento de obrigação acessória.**

No caso, o crédito tributário da obrigação principal foi objeto do processo nº 18050.004189/2008-45, que foi integralmente cancelado pela DRJ quando do julgamento da impugnação ao lançamento, conforme acórdão nº 15-18.547 (fls. 288/296), que entendeu que as contribuições previdenciárias lançadas haviam sido integralmente incluídas no pagamento feito pela contribuinte através do Simples Nacional, conforme trecho do acórdão de piso que abaixo reproduzo (fl. 296):

Pela leitura dos dispositivos acima concluímos que o débito apurado estava incluído no pagamento feito pela impugnante através do Simples razão pela qual entendemos ser o lançamento improcedente.

Logo, inexistido crédito tributário de obrigação principal, não pode ser mantida a multa CFL 68, pois está teve como base de cálculo o valor das contribuições previdenciárias lançadas em desfavor da Recorrente (multa corresponde a 100% do tributo devido, conforme fls. 13/19), sendo de rigor o cancelamento do lançamento objeto do presente processo.

Diante disso, é de rigor o cancelamento do auto de infração objeto deste processo administrativo.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para **DAR-LHE** provimento.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas

ACÓRDÃO 2201-012.609 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 18050.004190/2008-70

DOCUMENTO VALIDADO