



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



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.001706/2009-63</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2401-011.960 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	6 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CHACARA SANTA CECILIA RESTAURANTE LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. SÚMULA CARF Nº 148.

O descumprimento de obrigação tributária acessória é hipótese que se submete ao prazo decadencial descrito no CTN, art. 173, I.

RETROATIVIDADE BENIGNA. SÚMULA CARF Nº 196.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

**ACÓRDÃO**

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 que seja recalculada a multa, nos termos da Súmula CARF nº 196.

*Assinado Digitalmente*

**Elisa Santos Coelho Sarto** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Miriam Denise Xavier** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Elisa Santos Coelho Sarto e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração nº 37.222.967-0, no código de fundamentação legal 68, através do qual a Recorrente foi autuada em 03/04/2009, tendo sido reemitido Auto de Infração em 20/05/2009 (e-fls. 3-5).

A ação fiscal está respaldada pelo Termo de Início da Ação Fiscal, de 04/07/2008 (e-fls. 11-13); Termo de Prosseguimento de Ação Fiscal, de 08/08/2008 (e-fl. 14) e de 05/12/2008 (e-fl. 16); Termo de Intimação Fiscal, de 20/03/2009 (e-fl. 18); sendo encerrada pelo Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, de 20/05/2009 (e-fl. 24).

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (e-fl. 9):

1. Em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF nº 08.1.90.00-2008-02797-7 foi iniciada a fiscalização na empresa em 04/07/2008, data da ciência do MPF pelo contribuinte, com o fim de verificar a regularidade no cumprimento das obrigações referentes as contribuições previdenciárias.
2. A empresa enviou GFIP em data anterior à ação fiscal com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuição previdenciária constantes de folha de pagamento e de GFIP retificadora enviada durante a ação fiscal, conforme está demonstrado nos Anexos elaborados pela fiscalização e gravados em meio digital, enviados ao contribuinte com aviso de recebimento, como segue:
  - a) O Anexo I do Auto 37.222.965-4, ao qual este está apenso, com os dados do envio das GFIP antes do início da ação fiscal.
  - b) O Anexo IV deste Auto que relaciona os segurados empregados e respectivos valores não informados em GFIP enviada antes do início da ação fiscal.

3. Os erros mencionados no item anterior foram sanados pelo envio de GFIP durante a ação fiscal.

4- A empresa infringiu os seguintes dispositivos:

a) O manual da GFIP/SEFIP 8 aprovado pela instrução Normativa MPS/SRP nº09 de 24/11/2005 -Item 7, subitem 7.2 e suas notas 2, 3 e 4, do capítulo I, -Subitens 10.1, 10.2, 102.1 e 10.2.2 do capítulo IV, -Primeiro e segundo parágrafos da introdução do capítulo V.

b) O manual da GFIP/SEFIP 8 aprovado pela Instrução Normativa MPS/SFIP nº11 de 24/04/2006, com alterações da IN MPS/SRP nº19 de 26/12/2006 -Item 7, subitem 7.2 e suas notas 2, 3 e 4, do capítulo I, -Subitens 10.1, 10.2, 102.1 e 10.2.2 do capítulo IV, -Primeiro e segundo parágrafos da introdução do capítulo V.

5. Pela constatação de valores divergentes entre os dados de entrega de GFIP em nosso sistema e os existentes em documentos apresentados pela empresa, concluímos que houve entrega de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, caracterizando infração à Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §5º, também acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997 combinado com art. 225, IV, §4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

O Relatório Fiscal de Aplicação da Multa (e-fl. 10) informa que a multa foi calculada em conformidade com Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, §5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997 e com o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, art. 284, inc. II e art. 373, sendo o total de R\$ 79.750,80. Não houve circunstâncias agravantes e o valor utilizado estava definido na Portaria Interministerial MPS/MF nº 48 de 12/02/2009.

Inconformada, a Recorrente apresentou impugnação em 19/06/2009 (e-fls. 29-31), com as seguintes alegações:

1. Esclarece que, em 2006, atendeu uma fiscalização do Ministério do Trabalho e o agente fiscalizador não reconheceu um acordo coletivo em vigor, que permitia o pagamento de Vale Transporte em dinheiro aos funcionários. Este agente determinou que fossem refeitas as GFIP do exercício de 2004, inserindo os valores pagos de Vale Transporte como remuneração e, consequentemente, recolhimento do FGTS sobre estes valores. Isso foi feito e o fiscal se deu por satisfeito;
2. Em 2008, durante a fiscalização, foi surpreendida com a informação de que, ao atenderem à primeira fiscalização, aconteceu que ao invés de adicionar os valores devidos, as antigas GFIP foram substituídas pelas novas, diminuindo os valores devidos ao INSS naquele exercício, embora as GPS estivessem devidamente recolhidas com seus valores originais e no prazo legal;

3. Foi originada a multa de R\$ 79.750,80 para consternação do contribuinte, uma vez que o INSS devido no período de 2004, em seu montante original (sem multas e correções) é de R\$ 5.145,05 (pelo A.I. n. 37.222.965-4) e R\$ 930,86 (pelo A.I. n. 37.222.966-2). Isto por si só, entra em desacordo com o Art. 412 do Cod. Civil, onde diz que “O valor da cominação imposta não pode exceder o da obrigação principal”;
4. Tendo o contribuinte apenas executado o determinado pela fiscalização anterior, e considerando que agiu corretamente, pede que seja anulado o presente auto de infração, e senão, seja aplicada a legislação prevista na Lei 11.941/2009, pela redação do Artigo 32-A, a qual altera as penalidades cabíveis nos casos de incorreções na apresentação da GFIP, combinado com o Artigo 106, Alínea c do CTN.

Em 27/01/2010, a 13<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I, por meio do Acórdão nº 16-24.084 de e-fls. 51-58, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA EM GFIP.

Constitui infração a empresa deixar de informar em GFIP todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

GFIP. CORREÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A partir da versão 8.0 do SEFIP (Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social), aprovada pela IN MPS/SRP nº 09, de 24/11/2005, somente será considerada corrigida a infração pela entrega da GFIP/SEFIP com omissão de fato gerador quando houver o envio de GFIP/SEFIP com a totalidade dos fatos geradores correspondentes à competência (fatos declarados anteriormente mais os omitidos).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente, por sua vez, ainda inconformada com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 63-87), com as seguintes alegações:

1. Por ser de obrigação acessória, o processo deveria ter sido julgado em conjunto com os dois autos de infração de obrigação principal 37.222.965-4, parte da

empresa, valor de R\$ 9.788,18 e 37.222.966-2, parte de terceiros, valor de R\$ 1.774,35, ambos os débitos emitidos em 19.05.2009, sendo que o débito de obrigações acessórias ora recorrido foi emitido em 03/04/2009;

2. A Recorrente já havia informado em GFIP o salário de contribuição de seus segurados empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços. A auditoria fiscal constatou que os valores foram informados a menor em relação a uma parcela dos segurados, sendo que todos foram informados em GFIP. Ocorreu o lançamento em relação a diferenças de salário de contribuição que não haviam sido declarados em GFIP mas recolhidos através de GPS;
3. Parte do período fiscalizado foi alcançado pela decadência, conforme dispõe art. 150, parágrafo 4º do CTN, por se tratar de lançamento por homologação ou de ofício. Visto que o auto de infração é de 20/05/2009, não é válida qualquer cobrança até maio de 2004. Somente o período de junho a dezembro/24 não está fulminado pela decadência. Assim, não resta dúvida quanto à declaração dos débitos, seu pagamento e consequente homologação a partir de 60 meses do seu pagamento, conforme Súmula Vinculante 8, Lei Complementar 128/2009 e CTN artigo 150 parágrafo 4º, restando decadente o lançamento para competências 01 a 09/2004. Colaciona decisões da DRJ-SP e deste e. Conselho.
4. Menciona a Súmula Vinculante 08 do STF, que declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91 em 12/06/2008 e o Parecer 1617 da PGFN, que determina a aplicação da súmula de ofício, inclusive na instância administrativa;
5. O próprio relatório fiscal atesta que a Recorrente já havia procedido à declaração do débito através de GFIP e pagamento do valor declarado através de GPS, evidenciando a hipótese de reconhecimento da decadência com aplicação do art. 150, parágrafo 4º do CTN;
6. Faz considerações sobre alteração do art. 32 da Lei 8.212/91. Indica que a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 04/12/2009 prevê a aplicação da penalidade mais benéfica para dívidas em aberto. Roga pela aplicação retroativa do art. 32-A inserido pela MP 449, de 04/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009.
7. O limite para este auto de infração no Fundamento Legal 68 seria o valor das contribuições não recolhidas. No caso presente, como se trata de auto de infração para obrigações acessórias, sendo que a obrigação principal foi recolhida, exceção a este resíduo de R\$ 5.145,05, o auto de obrigações acessórias deveria ser desdobrado em dois: Um auto de infração para as obrigações não adimplidas, limitado ao valor de R\$ 5.145,05 e outro auto de infração para as obrigações adimplidas e informadas incorretamente em GFIP, valor de R\$ 20,00 (vinte reais) por grupo de 10 segurados, com mínimo de R\$

500,00 (quinhentos reais) mensais, conforme artigo 32-A, I e artigo 32-A parágrafo 3º, II da Lei 8.212/91, redação da MP 449/2008 e Lei 11.941/2009, aplicando-se ainda a decadência da Sumula Vinculante 08, pelo que as competências limitam-se ao período de 06 a 12/2010;

8. Menciona o Parecer PGFN/CAT 433/2009, de 11 de março de 2009, que prevê, em seu item 37, I, que a multa prevista no revogado artigo 32 parágrafo 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 artigo 32-A, inciso II da Lei 8.212/91, para fins de aferição da norma mais benéfica.

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

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Elisa Santos Coelho Sarto**, Relatora

### **1. Juízo de Admissibilidade**

Diante da intimação por via postal em 20/09/2010 (e-fl. 61), o recurso interposto em 08/10/2010 (protocolo na e-fl. 63) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33). Presentes os demais pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

### **2. Preliminares**

#### **2.1. Dependência dos Autos de Infração nº 37.222.965-4 e 37.222.966-2**

Alega a Recorrente que o presente auto de infração deveria ter sido julgado em conjunto com os dois autos de infração de obrigação principal: 37.222.965-4, parte da empresa, valor de R\$ 9.788,18 e 37.222.966-2, parte de terceiros, valor de R\$ 1.774,35, ambos os débitos emitidos em 19.05.2009, sendo que o AI ora comentado foi emitido em 03/04/2009.

Verifica-se, no entanto, pela descrição do Relatório Fiscal da Infração e do próprio relato da Recorrente em sua Impugnação, que este Auto de Infração, mesmo se tratando de obrigação acessória, se sustenta de forma independente. Os documentos que foram analisados para lavratura do auto foram as GFIPs enviadas pela Recorrente. Houve a comparação da GFIP

enviada antes do início da ação fiscal com a GFIP enviada durante a ação, que possuía dados divergentes.

O anexo IV do presente Auto de Infração (arquivo não-paginável) demonstra a apuração da omissão do fato gerador, comparando a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais constante na GFIP enviada durante a ação fiscal com os valores encontrados na GFIP enviada antes do início da ação fiscal. Essa apuração não está atrelada ao fato de terem sido ou não pagas as contribuições previdenciárias.

Além disso, na descrição dos fatos constantes na Impugnação da própria Recorrente, é mencionado que houve um erro ao atender a uma primeira fiscalização em 2006 e, ao invés de enviar uma nova GFIP constando todos os valores, enviou o que achou ser uma GFIP complementar, que deixou de existir a partir da IN MPS/SRP nº 09/2005, não havendo relação direta com a falta de recolhimento ou pagamento de determinadas contribuições previdenciárias.

No Recurso, a Recorrente chega a mencionar que o valor cobrado no Auto de Infração nº 37.222.965-4 é residual, admitindo-o e propondo que o Auto de Infração de Obrigação Acessória deveria ter sido desmembrado em dois, para cálculos diferentes da penalidade: de um lado, as obrigações adimplidas e informadas incorretamente e, de outro, as obrigações não adimplidas. Em relação ao Auto de Infração nº 37.222.966-2, ela menciona que este “refere-se a contribuições de terceiros e não deve ser considerado na apuração da multa mais benéfica”. Nota-se também, pela própria data da lavratura dos autos (03/04/2009 - AIOA e 19/05/2009 - AIOPs), a independência entre estes.

Assim, não vislumbro que o Acórdão de primeira instância tenha causado qualquer prejuízo ao julgar o presente auto de infração separadamente.

## 2.2. Decadência

Alega a Recorrente que parte do período fiscalizado foi alcançado pela decadência, defendendo a aplicação do art. 150, parágrafo 4º do CTN ao presente caso, não sendo, portanto, válida qualquer cobrança de janeiro até maio de 2004, visto que o Auto de Infração é de 20/05/2009.

No entanto, esta alegação não prospera.

Consabido que a multa por descumprimento por obrigação acessória, por se operar mediante lançamento de ofício, tem a decadência aferida com base na norma prevista no inc. I do art. 173 do CTN:

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

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

Inclusive, a matéria encontra-se sumulada pelo CARF, de observância obrigatória:

Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

No presente caso, a autuação versa sobre os meses de janeiro a dezembro de 2004 e a Recorrente foi intimada da notificação de lançamento em maio de 2009. Como o prazo decadencial começa a correr apenas em 01/01/2005, a autoridade fiscal teria até 31/12/2009 para fazer o lançamento a tempo.

Portanto, não se operou a decadência.

### 3. Mérito

No mérito, a Recorrente faz considerações sobre alteração do art. 32 da Lei 8.212/91, roga pela aplicação retroativa do art. 32-A inserido pela MP 449, de 04/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009, por ser norma mais benéfica.

Neste ponto, assiste razão à Recorrente. Cabe mencionar a Súmula CARF nº 196, de observância obrigatória por este Conselho:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2<sup>a</sup> Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

No presente processo, estão em análise as competências de 01/2004 a 12/2004, anteriores, portanto, à vigência da Medida Provisória nº 449/2008. Assim, a multa sob amparo da antiga redação do art. 32, IV, § 5º deve ser comparada com os termos do art. 32-A da Lei 8.212/91.

Apenas para esclarecimento, ressalta-se que, diferentemente do que afirma a Recorrente, o cálculo do art. 32, § 5º não se limita ao valor da contribuição previdenciária não paga, mas ao valor da contribuição não declarada. Esta multa pode, inclusive, ser aplicada quando todos as contribuições foram quitadas, mas as informações foram omitidas ou lançadas incorretamente em GFIP.

#### **4. Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para determinar o recálculo da multa, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991, se mais benéfico ao sujeito passivo, nos termos da Súmula CARF nº 196.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Elisa Santos Coelho Sarto**