



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

**Processo n°** 19515.002417/2008-09  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **2803-003.259 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 16 de abril de 2014  
**Matéria** CP: AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES.  
**Recorrente** CONSTREMAC CONSTRUÇÕES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 23/06/2008

APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. VÍCIOS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. LANÇAMENTO COM TODAS AS INFORMAÇÕES E FATOS APRESENTADOS. RUBRICAS PAGAS AOS TRABALHADORES. ABARCADAS PELA LEGISLAÇÃO COMO BASE DE CÁLCULO. VALORES AUSENTES DE DECLARAÇÃO NA GFIP. INFRAÇÃO CONFIGURADA.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para aplicar o artigo 32 - A - I, da lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 11.941/2009, se mais benéfica, conforme o momento do pagamento, parcelamento ou execução. Vencido o Conselheiro Paulo Roberto Lara dos Santos quanto à multa.

(Assinado digitalmente).

Helton Carlos Praia de Lima. -Presidente

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira. - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira Santos, Paulo Roberto Lara dos Santos, Amílcar Barca Teixeira Júnior, Gustavo Vettorato.

## Relatório

O presente Processo Administrativo Fiscal – PAF encerra do o Auto de Infração de Obrigação Acessória - AIOA - DEBCAD 37.163.610-8, CFL.68, em razão de apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV, parágrafo 3º, acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV, parágrafo 5º., também, acrescentado pela Lei 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º., do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, conforme Relatório Fiscal da Infração – REFISC, de fls. 20, com período de apuração de 01/2004 a 12/2004, conforme Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, de fls. 03.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 27/06/2008, conforme Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA, de fls. 02.

O contribuinte apresentou petição de defesa com suas razões, as fls. 50 a 55, recebida, em 11/07/2008, acompanhada dos documentos, de fls. 56 a 199; 202 a 241.

A defesa foi considerada tempestiva, fls. 242 e 243.

A instância julgadora *a quo* baixou os autos em diligência, Despacho 16, de 19/12/2008, fls. 268 a 270.

O órgão fiscal emitiu o despacho, de fls. 272, bem como o Termo de Encerramento de Diligência, de fls. 273 e 274.

O contribuinte impugnante manifestou-se sobre a diligência pelo documento, de fls. 276 a 278, que denominou contrarrazões.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão N° 16-23.755 - 12ª, Turma DRJ/POA, em 09/12/2009, fls. 282 a 288.

No qual a impugnação foi considerada improcedente.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 11/06/2012, conforme AR, de fls. 290.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, petição de interposição, as fls. 426, dos autos digitais, recebido, em 10/07/2012, conforme carimbo de recepção, de fls. 426, com razões recursais, as fls. 427 a 434, acompanhado dos documentos, de fls. 435 a 444.

Preliminar.

- que deve ser aplicado ao lançamento a retroatividade benigna da Lei 11.941, decorrente da conversão da MP 449/2009;

- que o auto é nulo por ausência de descrição precisa dos fatos que o embasam, pois a recorrente cumpriu a obrigação de apresentação das informações relacionadas aos fatos geradores por intermédio da GFIP, fazendo-o nos meses próprios, portanto a obrigação foi cumprida;
- que só após a diligência fiscal determinada pelo julgador *a quo* é que a recorrente ficou sabendo que a suposta infração decorria da ausência de informações em sua GFIP de valores pagos a título de alimentação, previdência privada e plano de saúde, omissão reconhecida pela autoridade julgadora de primeira instância;
- que o lançamento é ato jurídico administrativo que deve respeitar o 142, do CTN, inclusive, no caso de lançamento de ofício, porém este não continha a indicação adequada e precisa da suposta infração praticada em GFIP, ou seja, a indicação dos fatos/valores não declarados, sem essa identificação como poderia a recorrente se defender, sendo que o próprio agente julgador de primeiro grau teve dificuldade de saber exatamente o motivo da autuação;
- que da forma como lavrado o auto é nulo de pleno direito, não suprimindo esse vício o “Relatório de Diligência Fiscal”, uma vez que indicação clara e precisa da infração é elemento essencial a permitir a ampla defesa e contraditório, só assim pode o contribuinte defender-se nos termos do artigo 5º, inciso XXXIV, alínea “a” e inciso LV, da CF/88 c/c o artigo 10, do Decreto 70.235/72, assim sendo o auto de infração deve ser considerado nulo;

#### Mérito.

- que o lançamento do auto de infração é absurdo, pois não poderia a recorrente declarar em sua GFIP as parcelas de alimentação, previdência privada e plano de saúde, se à época considerava que tais valores não eram base de cálculo da contribuição previdenciária, sendo que a três parcelas foram objeto de três autos distintos AI (37.163.611-6); (37.163.612-4); (37.163.613-2), que foram impugnados, o que demonstra que tais parcelas não são base de cálculo da contribuição e desta forma não precisam ser declarados em GFIP, não havendo descumprimento de obrigação acessória, pois nem a principal existia;
- que todas as GFIP’s foram apresentadas nas devidas épocas e com todas as informações sobre os fatos geradores declarados, não havendo infração e subsunção a norma punitiva;
- Requerimento: a) conhecimento e provimento do recurso, cancelando-se o auto de infração, seja pelo vício de nulidade insanável ou pela inexistência do descumprimento da obrigação acessória.

A autoridade preparadora considerou o recurso tempestivo, fls. 445 e 446.

**Os autos subiram ao CARF, fls. 446.**

Processo nº 19515.002417/2008-09  
Acórdão n.º **2803-003.259**

**S2-TE03**  
Fl. 451

---

Os autos foram distribuídos a esse conselheiro, em 21/11/2013, fls. 447.

É o Relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira.

O recurso voluntário é tempestivo e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

Embora a autoridade julgadora *a quo* já tenha se manifestado a respeito da aplicação da retroatividade benigna, como a seguir transcrito, não fixou a regra de aplicação, assim retomo a matéria para determinar a aplicação do artigo 32 – A – I, da lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 11.941/2009, se mais benéfica, conforme o momento do pagamento, parcelamento ou execução.

### *Da retroatividade benigna*

*Cumpre esclarecer ainda, que a Medida Provisória nº 449, de 03.12.2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27.05/2009, trouxe em seu bojo, alterações significativas quanto a sistemática para cálculo da multa, quando constatada pela fiscalização a omissão de fatos geradores em GFIP, como no presente caso.*

*Tendo em vista que o cálculo da multa aplicada no presente Auto de Infração foi realizado com base na legislação vigente à época de sua lavratura, há que se verificar acerca da retroatividade benigna da lei, conforme se depreende do disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito.*

Art. 106— A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II — tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de trata-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou

omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de

pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao

tempo da sua prática.

*Dessa forma, deve ser aplicada a legislação mais benéfica ao contribuinte, no momento de eventual pagamento do débito, parcelamento ou inscrição em Dívida Ativa.*

A análise dos elementos do processo não demonstram a ausência da descrição precisa dos fatos que embasaram a autuação, aliás, demonstram o contrário.

Inicialmente, verifico que o contribuinte em sua impugnação demonstrou que tinha conhecimento da infração e da norma infringida e como tal infração se deu, observe-se a transcrição de trecho de sua peça impugnatória.

1. Realizado O trabalho fiscal na sede Impugnante, foi lavrado O Auto de Infração acima epigrafado, imputando-lhe a seguinte infração:

"DESCRIÇÃO SUMARIA DA INFRAÇÃO EDISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO.

Apresentar a empresa O documento a que se refere a Lei n. 8212, de 20.07.91, no art. 32, inciso IV e parágrafo 3., acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (...)

VALOR DA MULTA: R\$ 150.586,80"

2. Na página subsequente, em seu relatório fiscal, O Auditor assim descreve os fatos supostamente infratores da legislação:

"1. Em ação fiscal na empresa em tela, constatou-se que a mesma elaborou e apresentou GFIP-Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com todos os segurados que lhe prestaram serviço na época, uma vez que a empresa entregou GFIP na versão 8.0 ou posterior com apenas alguns empregados sendo que esta substitui a GFIP entregue anteriormente, tendo em vista que a partir dessa versão todas as GFIP entregues posteriormente passam a substituir as informações prestadas até então para a competência respectiva.

2. Durante a ação fiscal a empresa entregou nova GFIP desta vez com todos os segurados que lhe prestaram serviço na época, conforme protocolo de Envio de Arquivos — Conectividade Social em anexo."

Por sua vez, o agente fiscal lançador, nas planilhas de cálculo que acompanham o seu Relatório Fiscal da Infração – REFISC, de fls. 20, e o Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, de fls. 21, e que se encontram, as fls. 23 e 24, deixam claro que as rubricas referenciadas são as relativas à alimentação, previdência privada e plano de saúde, como a seguir transcrevo.

VALORES NÃO DECLARADOS EM GFIP REFERENTE A ALIMENTAÇÃO, PREV. PRIVADA E PLANO DE SAÚDE (B).

COMP	Faixa número segurados	Contrib. Devida GFIP (A)	Cont. Dev.: Aliment., Prev. Priv. E Saúde (B)	Contr. Devida Total (A+B)	(A) Limite artigo 32 Lei 8212/91	Multa Aplicada
jan-04	166	70.343,04	12.384,58	82.727,62	12.548,90	12.548,90
fev/04	173	64.391,00	12.302,75	76.693,75	12.548,90	12.548,90
mar/04	200	74.136,39	10.795,54	84.931,92	12.548,90	12.548,90
abr/04	196	67.302,62	9.338,28	76.640,90	12.548,90	12.548,90
mai/04	229	71.927,29	13.241,41	85.168,69	12.548,90	12.548,90
jun/04	279	105.034,64	16.106,17	121.140,81	12.548,90	12.548,90
jul/04	214	77.149,44	12.377,42	89.526,86	12.548,90	12.548,90
ago/04	206	74.139,08	12.904,70	87.043,78	12.548,90	12.548,90
set/04	206	79.433,75	12.248,99	91.682,75	12.548,90	12.548,90
out/04	297	101.302,87	11.859,31	113.162,19	12.548,90	12.548,90
nov/04	406	128.549,61	22.091,46	150.641,07	12.548,90	12.548,90
dez/04	453	132.869,86	22.341,43	155.211,29	12.548,90	12.548,90
TOTAL						150.586,80

Evidente conforme, supramencionado e transcrito, que as informações estavam na autuação desde o início, não havendo mácula que pudesse levar a nulidade da autuação.

De mais a mais, a autoridade julgadora baixou os autos em diligência para solicitar, os esclarecimentos que transcrevo.

*14. Encaminhamos os presentes autos em diligência fiscal, solicitando ao Auditor Fiscal Autuante:*

*14.1. esclarecer se o contribuinte informou nas GFIP entregues durante a ação fiscal a totalidade dos segurados e dos fatos geradores de contribuição devidos, **inclusive** os **pagamentos efetuados a título de alimentação, previdência privada e plano de saúde**, tendo em vista que os impugnou nos autos de infração relacionados às contribuições sobre eles incidentes, e que foram julgados procedentes através dos Acórdãos nº 16-19.929, 16-19.930 e 16-19.931, de 18/12/2008;*

*14.2. informar se constam para o contribuinte autuações anteriores capazes de caracterizar circunstancia agravante de reincidência;*

*14.3. confirmar se o contribuinte faz jus à atenuação da multa;*

*14.4. prestar demais esclarecimentos que julgar necessários, atentando para as alterações promovidas na Lei nº 8.212/91 pela Medida Provisória nº449, de 03/12/2008. (grifos do original).*

A não compreensão dos fatos ou dos autos por parte da recorrente é de sua inteira responsabilidade, as informações e pressupostos fáticos que ensejaram o lançamento fiscal, estavam e estão disponibilizados de forma clara, precisa e objetiva nos autos e o fisco não pode ser responsabilizado pelas dificuldades da recorrente em compreender o contexto.

A diligência não acrescentou informações aos autos apenas esclareceu, o que dos autos já constavam, observe-se a indagações, fls. 270, supramencionadas, e as informações que eram existentes, as fls. 20, bem como as respostas, de fls. 272.

- Pergunta 14.1) a - esclarecer se o contribuinte informou nas GFIP entregues durante a ação fiscal a totalidade dos segurados;

\* resposta consta do REFISC, de fls. 20, -

*2. Durante a ação fiscal a empresa entregou nova GFIP desta vez com todos os segurados que lhe prestaram serviço na época, conforme Protocolo de Envio de Arquivos - Conectividade Social em anexo.*

- Pergunta 14.1) b - e os fatos geradores de contribuições devidas, **inclusive**, os **pagamentos efetuados a título de alimentação, previdência privada e plano de saúde**;

\* resposta consta da Diligência, de fls. 272, -

*o contribuinte não informou nas GFIPs entregues durante a ação fiscal, as verbas referentes aos pagamentos a título de alimentação, previdência privada e plano de saúde;*

- Pergunta 14.2. - informar se constam para o contribuinte autuações anteriores capazes de caracterizar circunstancia agravante de reincidência;

\* resposta consta da Diligência, de fls. 272, -

*conforme consta no item 3 do Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, as fls. 21, não ficaram constatadas nenhuma das circunstancias agravantes previstos no artigo 290 do Regulamento da Previdência Social - RPS;*

- Pergunta 14.3. - confirmar se o contribuinte faz jus à atenuação da multa;

\* resposta consta da Diligência, de fls. 272, -

*o contribuinte não faz jus a atenuação, em face de não ter declarado em GFIP as verbas de alimentação, previdência privada e plano de saúde. Desta forma não corrigiu totalmente as GFIPs do período fiscalizado para ter direito a atenuação;*

- Pergunta 14.4. - prestar demais esclarecimentos que julgar necessários, atentando para as alterações promovidas na Lei nº 8.212/91 pela Medida Provisória nº449, de 03/12/2008

\* resposta consta da Diligência, de fls. 272, -

*não há no momento, nenhum outro esclarecimento a ser prestado.*

Ficou demonstrado que nada foi acrescentado aos autos apenas prestados esclarecimentos que o agente julgador entendeu necessários.

Não fosse isso suficiente o contribuinte foi intimado do resultado da realização da diligência e lhe foi concedido prazo para se manifestar sobre esta, o que o fez pelas contrarrazões, de fls. 276 a 278, a qual foi objeto de apreciação pela DRJ.

O crédito objeto do lançamento como se verificou atende a todos os requisitos do artigo 142, da Lei 5.172/66 e dos artigos 9º e 10, do Decreto 70.235/72, pois todas as informações, valores e atos tributáveis estão esclarecidos e discriminados de forma simples clara e precisa desde o início, pois inexistente qualquer vício, haja vista que a informações contavam do lançamento como asseverado e demonstrado.

Não cabe a recorrente decidir se esta ou aquela verba é base de incidência da contribuição social previdenciária, tal função é reservada, exclusivamente, a lei e a mais ninguém.

O artigo 195, I, “a” da CRFB/88 é claro em dizer onde a contribuição incide, isto é, sobre as folhas de salários e demais rendimentos do trabalho, veja o texto que se expõe.

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

*a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)*

Por sua vez, o artigo 28, I, da Lei 8.212/91 dá a exata compreensão do que deve ser considerado base de cálculo da contribuição social previdenciária, veja o texto.

*Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:*

*I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)*

Assim sendo, estando as verbas compreendidas nas disposições acima citadas não é a consideração do contribuinte que fixa se a verba é ou não campo de incidência da exação.

Verifiquei, também, que a DRJ diz que os três autos de obrigação principal foram julgados e considerados procedentes, conforme informação na pergunta, 14.1 da diligência determinada pela DRJ.

O agente lançador consignou nos autos como ficou evidenciado que sobre as parcelas apontadas deveria ter incidido a contribuição, mas que o contribuinte não as incluiu em GFIP e assim descumpriu a norma tributária, sujeitando-se a aplicação da multa.

Assim com esses esclarecimentos rejeito todas as alegações em preliminar e em mérito, suscitadas pela recorrente.

Ocorre, porém, que não posso deixar de registrar que as verbas alimentação desde que pagas *in natura* não são mais base de incidência da contribuição, independentemente, de inscrição no PAT, conforme Ato Declaratório PGFN/MF Nº 03/2011, abaixo transcrito.

#### **ATO DECLARATÓRIO Nº 03 /2011**

**A PROCURADORA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida, nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 2117 /2011, desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 24.11.2011, DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:**

**“nas ações judiciais que visem obter a declaração de que sobre o pagamento *in natura* do auxílio-alimentação não há incidência de contribuição previdenciária”.**

**JURISPRUDÊNCIA:** Resp nº 1.119.787-SP (DJe 13/05/2010), Resp nº 922.781/RS (DJe 18/11/2008), EREsp nº 476.194/PR (DJ 01.08.2005), Resp nº 719.714/PR (DJ 24/04/2006), Resp nº 333.001/RS (DJ 17/11/2008), Resp nº 977.238/RS (DJ 29/11/2007).

**Brasília, 20 de dezembro de 2011.**  
**ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO**  
**Procuradora-Geral da Fazenda Nacional**  
**(os destaques são do original).**

Entretanto, o crédito não contém informação segura quanto a origem da contribuição, ou seja, se a rubrica foi paga *in natura* ou em dinheiro (espécie), baixar os autos em diligência não seria a solução, pois apenas procrastinaria a tomada de decisão e conclusão do feito, o que não serve a ninguém fazenda ou contribuinte.

Assim, entendo que o melhor é a DRF origem, utilizando de sua competência de revisão de ofício e de posse das informações necessárias, promova a adequação do *quantum debeat* a nova realidade legal, uma vez que quando do lançamento a origem do crédito, *in natura* ou em espécie, era irrelevante para a configuração da base de cálculo da contribuição, uma vez que o lançamento se deu em 2008, mas, hoje, essa diferenciação é relevante, pois caso

Processo nº 19515.002417/2008-09  
Acórdão n.º 2803-003.259

S2-TE03  
Fl. 458

---

para *in natura*, desde que tal situação fique comprovada, deve tal parcela ser excluída da autuação.

Alerto, ainda, o contribuinte a provocar tal revisão, junto à DRF origem, se necessário, pois como dito ela deve ser implementada de ofício, porém fornecendo todos os elementos de prova necessários a demonstração de que parcela era paga *in natura*.

### CONCLUSÃO:

Pelo exposto voto por conhecer do recurso, para no mérito, dar-lhe provimento parcial para aplicação do artigo 32 – A – I, da Lei 8.212/91 na redação dada pela Lei 11.941/2009, se mais benéfica, conforme o momento do pagamento, parcelamento ou execução.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira.