



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

**Processo n°** 19515.003752/2010-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-003.189 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de setembro de 2013  
**Matéria** DESCUMPRIMENTO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - RELAVAÇÃO  
MULTA  
**Recorrente** INDÚSTRIA MECÂNICA SAMOT LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

PREVIDENCIÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO. INOBSERVÂNCIA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ART. 32, INCISO IV, § 5º, LEI Nº 8.212/91.

Constitui fato gerador de multa, como forma de punição, apresentar o contribuinte à fiscalização Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias.

RELEVAÇÃO DA MULTA. OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS VIGENTES À ÉPOCA DA OCORRÊNCIA DOS FATOS GERADORES.

Uma vez comprovado pela contribuinte o cumprimento dos pressupostos legais insculpidos no artigo 291 do RPS, c/c artigo 656 e parágrafos, da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005, vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores, impõe-se reconhecer o direito de relevação da multa, ainda que posteriormente tais normas tenham sido revogadas e/ou alteradas, não podendo novas disposições legais retroagir à época da infração quando suas inovações prejudicarem o contribuinte.

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE DEFESA/IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para relevar totalmente a multa. Vencidos os conselheiros Kleber Ferreira de Araújo e Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, que negavam provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

INDÚSTRIA MECÂNICA SAMOT LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 11ª Turma da DRJ em São Paulo/SP I, Acórdão nº 16-36.082/2012, às fls. 202/214, que julgou procedente a autuação fiscal lavrada contra a empresa, nos termos do artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, por ter apresentado GFIP's com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, em relação à competência 01/2006, conforme Relatório Fiscal da Infração, às fls. 05/06, e demais documentos constantes dos autos.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 16/11/2010, nos moldes do artigo 293 do RPS, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se crédito tributário decorrente da multa aplicada com base nos artigos 284, inciso II, e 373, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, c/c artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91.

De acordo com o Relatório Fiscal a presente autuação fora lavrada em virtude de a contribuinte ter deixado de *declarar os valores devidos de Contribuições Previdenciárias nas GFIP de 01/2006 das filiais 002 e 004*, recolhendo, *porém, os valores devidos, em sua totalidade, em época própria, 02/02/2006*.

Informa, ainda, o fiscal autuante, não ter a contribuinte incorrido em nenhuma hipótese de reincidência ou mesmo de agravamento da multa aplicada, razão pela qual levou a efeito a redução da penalidade em 50% diante da apresentação das GFIP's faltantes, ainda durante a ação fiscal.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 222/228, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra a penalidade imposta, aduzindo ter corrigido a falta/infração ainda no decorrer da ação fiscal, *o que torna insubsistente a acusação fiscal de comportamento faltoso, omissão ou de não cumprimento de obrigação acessória*.

Em defesa de sua pretensão, ressalta ter promovido o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, como a própria autoridade lançadora reconheceu nos autos, inexistindo, portanto, qualquer prejuízo para o Fisco, não se cogitando, assim, na manutenção da autuação.

Contrapõe-se à exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, notadamente em relação à incidência de juros Selic sobre a multa de mora/ofício, por entender inexistir previsão legal na legislação de regência que ampare referida cobrança.

Sustenta que *os juros incidem sobre os valores decorrentes de obrigação tributária principal não pagos no vencimento*, não podendo incidir sobre a multa aplicada em razão do lançamento.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

De conformidade com a peça vestibular do feito, a lavratura do presente auto de infração se deu em virtude de a contribuinte ter deixado de informar em GFIP's a integralidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias, mais precisamente em relação à competência 01/2006 para as filias 003 e 004, tendo, porém, promovido o recolhimento das contribuições devidas, bem como corrigido a falta ainda em sede de ação fiscal, o que ensejou a redução da multa em 50%.

Nesse contexto, a contribuinte foi autuada, com fundamento no artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, ensejando a constituição do presente crédito previdenciário decorrente da aplicação da multa calculada com arrimo no artigo 284, inciso II, do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, que assim prescrevem:

*“Lei 8.212/91*

*Art. 32. A empresa também é obrigada:*

*[...]*

*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.*

*[...]*

*§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior.”*

*“Regulamento da Previdência Social*

*Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:*

*[...]*

*II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com*

*dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras;”*

Verifica-se, que a recorrente não apresentou a documentação exigida pela Fiscalização na forma e no prazo que determina a legislação previdenciária, incorrendo na infração prevista nos dispositivos legais supratranscritos, o que ensejou a aplicação da multa, nos termos do Regulamento da Previdência Social.

Em suas razões recursais, pretende a contribuinte a reforma do Acórdão recorrido, o qual manteve parte substancial da exigência fiscal, aduzindo para tanto ter promovido o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas, como a própria autoridade lançadora reconheceu nos autos, inexistindo, portanto, qualquer prejuízo para o Fisco, não se cogitando, assim, na manutenção da autuação.

Com efeito, a contribuinte faz uma verdadeira confusão ao tratar da questão, trazendo à colação argumentos relativos a constituição de créditos previdenciários decorrentes do descumprimento de obrigações principais, e outras obrigações acessórias.

Consoante se positiva do artigo 113, do Código Tributário Nacional, as obrigações tributárias são divididas em duas espécies, principal e obrigação acessória. A primeira diz respeito a ocorrência do fato gerador do tributo em si, por exemplo, recolher ou não o tributo propriamente dito, extinguindo juntamente com o crédito decorrente.

Por outro lado, a obrigação acessória, relaciona-se às prestações positivas ou negativas, constantes da legislação de regência de interesse da arrecadação ou fiscalização tributária, sendo exemplo de seu descumprimento deixar, o contribuinte, de apresentar ao fisco os comprovantes de entrega da GFIP, situação que se amolda ao caso *sub examine*.

Assim, por serem independentes, o fato de a contribuinte ter efetuado o recolhimento do tributo (obrigação principal), em regra, não reflete na obrigação acessória descumprida, sobretudo quando a infração incorrida diz respeito a falta de apresentação de documentos e informações relacionados às contribuições previdenciárias na forma estabelecida pela legislação previdenciária.

Nesse sentido, inobstante as razões de fato e de direito ofertadas pela contribuinte ao longo do seu arrazoado, sua pretensão não merece ser acolhida, eis que se vinculam às obrigações tributárias principais, estranhas ao presente caso.

Aliás, o fato é que a contribuinte deixou, em época própria, de informar em GFIP's os fatos geradores de todas contribuições previdenciárias, como a mesma reconhece, somente o tendo feito no decorrer da ação fiscal.

Assim, não há se falar em improcedência do lançamento, uma vez inobservada obrigação acessória inscrita na legislação previdenciária acima transcrita, impondo seja mantida a autuação fiscal em seu mérito.

No que concerne às demais alegações da contribuinte, mormente em relação à incidência de juros sobre a multa, não merece aqui tecer maiores considerações a respeito do tema, uma vez já atingidas pela preclusão, eis que não ofertadas em sede de impugnação. É o que se extrai do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, como segue:

“ Decreto nº 70.235/72

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”*

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

*“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep  
Período de apuração: 01/07/1991 a 30/09/1995  
PIS. APRESENTAÇÃO DE ALEGAÇÕES E PROVAS DOCUMENTAIS APÓS PRAZO RECURSAL. PRECLUSÃO.  
As alegações e provas documentais devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento das provas e argumentos apresentados somente na fase recursal. [...] (Primeira Câmara do Segundo Conselho, Recurso nº 149.545, Acórdão nº 201-81255, Sessão de 03/07/2008)*

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRECLUSÃO - Escoado o prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, opera-se a preclusão do direito da parte para reclamar direito não argüido na impugnação, consolidando-se a situação jurídica consubstanciada na decisão de primeira instância, não sendo cabível, na fase recursal de julgamento, rediscutir ou, menos ainda, redirecionar a discussão sobre aspectos já pacificados, mesmo porque tal impedimento ainda se faria presente no duplo grau de jurisdição, que deve ser observado no contencioso administrativo tributário. Recurso não conhecido nesta parte.  
COFINS - CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Constatada, em procedimento de fiscalização, a falta de cumprimento da obrigação tributária, seja principal ou acessória, obriga-se o agente fiscal a constituir o crédito tributário pelo lançamento, no uso da competência que lhe é privativa, vinculada e obrigatória. JUROS DE MORA - O artigo 161 do CTN autoriza, expressamente, a cobrança de juros de mora à taxa superior a 1% (um por cento) ao mês-calendário, se a lei assim o dispuser. TAXA SELIC - Correta a cobrança da Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e de Custódia - SELIC como juros de mora, a partir de 01/01/1997, para débitos com fatos geradores até 31/12/1994, não pagos no vencimento da respectiva obrigação. Recurso a que se nega provimento.”  
(Terceira Câmara do Segundo Conselho, Recurso nº 111.167, Acórdão nº 203-07328, Sessão de 23/05/2001) (grifamos)*

Dessa forma, salvo nos casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não merece conhecimento a matéria aventada em sede de recurso voluntário ou posteriormente, que não

tenha sido objeto de contestação na impugnação, considerando tacitamente confessada pela contribuinte a parte do lançamento não contestada, operando a constituição definitiva do crédito tributário com relação a esses levantamentos, mormente em razão de não se instaurar o contencioso administrativo para tais questões.

Registre-se, que a própria fiscalização ao notificar o contribuinte do Auto de Infração tem o cuidado de informar, mediante o anexo “Instruções para o Contribuinte – IPC”, que a defesa poderá ser parcial ou total, considerando confessada a matéria que não fora objeto de contestação.

### **DA RELEVACÃO DA MULTA**

Pretende, ainda, a contribuinte seja relevada a multa aplicada, com arrimo no artigo 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, por entender ter corrigido a falta no decorrer da ação fiscal, ou seja, antes da decisão recorrida, estando, portanto, presentes todos os requisitos de aludido benefício.

Antes mesmo de contemplar as razões da contribuinte, mister transcrever os dispositivos legais que regulavam a matéria, **vigentes à época da ocorrência do fato gerador**, quais sejam, artigo 291 do RPS, c/c artigo 656 e parágrafos, da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005, que assim estabeleciam:

#### **“ Decreto nº 3.048/1999**

*Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até a decisão da autoridade julgadora competente.*

*§ 1º A multa será relevada, mediante pedido dentro do prazo de defesa, ainda que não contestada a infração, se o infrator for primário, tiver corrigido a falta e não tiver ocorrido nenhuma circunstância agravante.*

*§ 2º O disposto no parágrafo anterior não se aplica à multa prevista no art. 286 e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos deste Regulamento.*

*§ 3º A autoridade que atenuar ou relevar multa recorrerá de ofício para a autoridade hierarquicamente superior, de acordo com o disposto no art. 366.*

#### **Instrução Normativa MPS/SRP nº 03/2005**

*Art. 656. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada a correção da falta pelo infrator até a data da ciência da decisão da autoridade que julgar o Auto de Infração.*

*§ 1º A multa será relevada, ainda que não contestada a infração, se o infrator:*

*I - formular pedido dentro do prazo de defesa e comprovar a correção da falta no prazo referido no caput; (Nova redação dada pela IN SRP N° 6, DE 11/08/2005)*

**Redação Anterior:**

a) formular pedido;

b) comprovar a correção da falta;

II - for primário; e

III - não tiver incorrido em circunstância agravante.

§ 2º A multa será atenuada em cinquenta por cento, se o infrator tiver corrigido a falta no prazo referido no caput.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º deste artigo não se aplica à multa prevista no art. 286 do RPS e nos casos em que a multa decorrer de falta ou insuficiência de recolhimento tempestivo de contribuições ou outras importâncias devidas nos termos do RPS.

§ 4º Para fins de atenuação ou relevação da penalidade pecuniária, considera-se cada ocorrência, conforme descrito nos arts. 646 a 648, uma falta.

§ 5º A relevação ou a atenuação de que tratam os §§ 1º e 2º será aplicada sobre o valor da multa correspondente a cada ocorrência para a qual houve correção da falta.

§ 6º Na hipótese do inciso III do caput do art. 647, a entrega pelo autuado de GFIP informando parte dos fatos geradores omitidos na competência implicará a atenuação ou a relevação da multa na proporção do valor das contribuições sociais previdenciárias relativas aos fatos geradores informados, exceto:

I - os fatos geradores não relacionados no Relatório Fiscal;

II - a diferença entre o valor total relativo à contribuição não declarada e o limite máximo estabelecido para a aplicação da multa.

§ 7º A autoridade que atenuar ou relevar a multa recorrerá de ofício para a autoridade hierarquicamente superior, de acordo com o disposto no art. 366 do RPS.”

Consoante se positiva das normas encimadas, à época dos fatos geradores, para que a multa fosse relevada a contribuinte deveria: 1) formular o pedido no prazo de defesa; 2) corrigir a falta até a decisão de primeira instância; 3) ser primário; e 4) não ter incorrido em circunstância agravante.

Na hipótese dos autos, a contribuinte corrigiu a falta, apresentando as GFIP's faltantes antes da decisão de primeira instância, aliás, ainda no decorrer da ação fiscal, o que ensejou a atenuação da multa; é primário e não incorreu em circunstâncias agravantes, além de ter efetuado o pedido de relevação em sua defesa.

Tais informações constam do próprio Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, de fl. 06, e do Acórdão recorrido, não havendo dúvidas quanto ao cumprimento dos requisitos da relevação da penalidade. Porém, o julgador de primeira instância achou por bem não acolher o pleito da contribuinte, tendo em vista que após a edição da Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, a legislação de regência deixou de contemplar a relevação da multa em face da correção total ou parcial da infração, independentemente do momento de

sua ocorrência, razão pela qual não se cogitaria no acolhimento do pleito da contribuinte, eis que o dispositivo legal que a contemplava foi extirpado do mundo jurídico.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito da autoridade julgadora recorrida, a pretensão da contribuinte merece ser acolhida, como passaremos a demonstrar.

Com efeito, como relatado alhures, à época da ocorrência do fato gerador da penalidade aplicada, 01/2006, vigorava a redação original do artigo 291, parágrafo 1º, do Decreto nº 3.048/99 – Regulamento da Previdência Social, possibilitando a relevação da multa uma vez observados os requisitos legais, os quais não restam dúvidas que foram cumpridos.

Assim, o fato de posteriormente, com a edição da MP nº 449/2008, aludida norma ter sido revogada não tem o condão de afastar o direito da contribuinte, traduzido em norma vigente e válida à época da ocorrência do fato gerador do tributo, em observância os preceitos inscritos no artigo 144, *caput*, do Código Tributário Nacional, que assim prescreve:

*“Art. 144. 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.”*

Admitir os argumentos do julgador recorrido significa possibilitar a retroatividade de normas prejudiciais ao contribuinte, editadas posteriormente a prática de seus atos e, bem assim, da ocorrência da infração, o que fere de morte o princípio da retroatividade, da segurança jurídica, moralidade, dentre outros.

A rigor, o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional somente estabelece a retroatividade de novas normas à época da prática do ato quando for mais benéfica ao contribuinte, o que não se vislumbra na caso dos autos, onde, em verdade, há uma inversão desse princípio.

Dessa forma, com arrimo na legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador da penalidade imposta, impõe-se reconhecer o direito da contribuinte quanto a relevação da multa.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para relevar totalmente a multa, pelas razões de fato e de direito supratranscritas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.