



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



|                   |  |
|-------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>   | <b>19515.003849/2010-43</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>    | 2302-003.934 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>  | 31 de janeiro de 2025                                |
| <b>RECURSO</b>    | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b> | ALBATROZ SEGURANCA E VIGILANCIA LTDA                 |
| <b>RECORRIDA</b>  | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/12/2006

PRELIMINAR. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Afasta-se a nulidade do lançamento quando todos os requisitos previstos no art. 142 do CTN e nos arts. 59 e 10 do Decreto n. 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do Auto de Infração. Nos termos do art. 145 do CTN, uma vez comprovado o excesso de lançamento, deve-se promover a revisão do lançamento, mediante exclusão do excesso verificado, e não a anulação de todo o crédito tributário lançado.

DECADÊNCIA. SÚMULA CARF N. 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.

MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 68. SÚMULA CARF 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 n. 8.212/1991.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo as alegações trazidas nos tópicos “IV.1”, “V.1” e “V.2” do recurso, por rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para aplicar a Súmula CARF n. 196.

*Assinado Digitalmente*

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

## RELATÓRIO

Reproduzo trecho do relatório da decisão de piso, que bem descreve o processo (e-fl. 80/86):

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fls. 9, e o Relatório Fiscal da Multa Aplicada, fls. 10 e 11, o contribuinte foi autuado por não declarar em suas GFIP, as verbas laborais decorrentes dos processos trabalhistas identificados no Anexo de fls. 13 a 21.

Deste modo, a conduta acima foi classificada pela auditoria fiscal como descumprimento do mandamento inserto no então vigente artigo 32, inciso IV, § 5º da Lei 8.212/91 c/c o artigo 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99. A multa aplicada na presente infração foi a prevista nos artigos 284, II e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99.

O valor da multa encontra-se atualizado nos termos da Portaria MPS/MF nº 333/2010.

Ainda segundo o relato fiscal, as GFIP consideradas foram apresentadas antes da MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941 (que trouxe novo regramento para o cálculo de penalidades). Desta feita, em atendimento ao artigo 106, II, “c” do CTN foi promovida comparação entre o regramento vigente à época dos fatos geradores e o vigente na data do lançamento.

Desta comparação, detalhada a f. 12, foi verificado que a legislação anterior, vigente á data do fato gerador, é mais benéfica apenas na competência 03/2006.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ. Os membros da 7a Turma da DRJ/REC, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo integralmente a multa aplicada.

Cientificada do acórdão, a recorrente apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls. 90/122), alegando, em breve síntese:

- a) Posteriormente à defesa, foram juntados MANADs retificados, requerendo que sejam aceitos os documentos;
- b) A decadência dos lançamentos relativos ao período 01/01/2005 a 21/11/2005;
- c) Nulidade do lançamento por (i) cerceamento de defesa, vez que o contribuinte não foi intimado acerca das divergências encontradas no MANAD e (ii) ausência de suporte fático e vinculação legal, considerando que não se configurou o fato gerador, restando o lançamento fundado em presunção e com base em arquivos magnéticos corrompidos;
- d) Ratifica que o lançamento fiscal foi decorrente de divergências entre a GFIP e o MANAD, apresentando este último erros devidos à utilização de programas que apresentaram problemas. Expõe dificuldades em restaurar cópias antigas, desconhecimento do processo por parte de funcionários recentes e erro na informação do custo de pessoal aplicado na produção (o valor correto seria R\$ 16.461.66,64) causaram inconsistências nas informações. Assim, defende que a RFB deveria ter intimado o contribuinte acerca dos dados transmitidos;
- e) No mérito, defende que mera divergência entre os dados no MANAD e na GFIP, não são suficientes para a imputação de lançamento tributário. Inclusive, as GFIP correspondem às GPS apresentadas;
- f) Sustenta que o lançamento viola os princípios da legalidade, tipicidade e verdade material, considerando não houve a devida verificação dos fatos pela autoridade fiscal, apenas o cotejo entre documentos;
- g) Foram incluídos na base de apuração do tributo reembolsos de despesas e custos não relacionados a atividade laboral;

- h) Traz provas de que os recolhimentos realizados não foram corretamente apurados pela auditoria fiscal, comprometendo os valores residuais que teriam sido recolhidos a menor;
- i) -Elabora planilha onde considerando os valores devidos de segurados e empresas apontado pela fiscalização, observa-se recolhimento a maior do que os apontados pela auditoria fiscal, acarretando saldo positivo em favor do contribuinte, ao contrário do que afirma a autoridade fiscal;
- j) Requer a exclusão da multa aplicada, em face da inexistência de infração, e subsidiariamente, a aplicação da legislação mais benéfica (considerando a revogação do dispositivo que deu azo a multa aplicada no processo).

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

### 1 JULGAMENTO SIMULTÂNEO

Como se verifica dos autos, foram lavrados em decorrência da mesma fiscalização os seguintes Autos de Infração:

- Processo n. 19515.003855/2010-09 (DEBCAD n. 37.291.594-9): contribuição previdenciária da empresa, cota patronal e GILRAT, em virtude da ausência de declaração em GFIP sobre os pagamentos efetuados no período de 01/2005 a 12/2006, acompanhada de multa e juros;

- Processo n.19515.003851/2010-12 (DEBCAD n. 37.291.596-5): contribuição de terceiros, em virtude da ausência de declaração em GFIP sobre os pagamentos efetuados no período de 01/2005 a 12/2006, acompanhada de multa e juros. O processo encontra-se apenas ao Processo n. 19515.003855/2010-09;

- Processo n. 19515.003856/2010-45 (DEBCAD n. 37.291.595-7): contribuições previdenciárias dos segurados, cuja responsabilidade de desconto e arrecadação recai sobre a autuada, na qualidade de empregadora/tomadora de serviços, incidentes sobre os décimos terceiros salários dos anos de 2005 e 2006, acompanhada de multa e juros. O processo encontra-se apenas ao Processo n. 19515.003855/2010-09;

- Processo n. 19515.003854/2010-56 (DEBCAD n. 37.291.594-9): multa aplicada em virtude da não apresentação das GFIPs das competências 13/2005, 12/2006 e 13/2006 (art. 32, inciso IV e §§ 4º, 7º e 9º, acrescentados pela Lei n. 9.528/97); e

- Processo n. 19515.003849/2010-43 (DEBCAD n. 37.291.592-2 ): multa aplicada em decorrência de GFIPs apresentadas com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, decorrentes dos processos trabalhistas, na competência 03/2006 (art. 32, inciso IV e § 5º acrescentados pela Lei n. 9.528/97).

Assim, considerando a existência dos aludidos lançamentos fiscais, respectivos conteúdos e cronologias de lançamentos fiscais, resultantes do mesmo procedimento fiscal; e que os processos tratam da mesma matéria e foram distribuídos para esta mesma Julgadora, estão sendo submetidos a julgamento na mesma sessão.

---

## 2 CONHECIMENTO

---

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

Contudo, como se verifica dos autos, a recorrente alega matérias estranhas à lide.

O lançamento refere-se à multa aplicada em virtude das GFIPs apresentadas com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, decorrentes dos processos trabalhistas, na competência 03/2006.

Assim, questões relativas à alegação de erro na apuração da base calculo a partir do confronto GFIP/MANAD/folhas de pagamento, não guardam relação com o lançamento e serão apreciadas no julgamento do processo 19515.003855/2010-09, que versa sobre a obrigação principal (período de apuração 01/2005 a 12/2006).

Ainda, quanto aos documentos juntados extemporaneamente, além não serem suficientes para alterarem o lançamento relativo à penalidade por apresentação da obrigação acessória com omissões, não se enquadram nas hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do Decreto n. 70.235/72.

Diante do exposto, não merecem ser conhecidas as alegações trazidas nos tópicos, “IV.1”, “V.1” e “V.2” do recurso.

---

## 3 PRELIMINAR

---

Inicialmente, a recorrente requer que seja declarada a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, vez que o contribuinte não foi intimado acerca das divergências encontradas no MANAD.

Ainda, a recorrente defende a nulidade por ausência de suporte fático e vinculação legal, considerando que não se configurou o fato gerador, restando o lançamento fundado em presunção e com base em arquivos magnéticos corrompidos. No decorrer da peça recursal, reforça que o lançamento viola os princípios da legalidade, tipicidade e verdade material,

considerando não houve a devida verificação dos fatos pela autoridade fiscal, apenas o cotejo entre documentos.

Pois bem.

O artigo 59 do Decreto n. 70.235/72 enumera os casos que acarretam a nulidade do lançamento, quais sejam: *“I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”*.

No caso em tela, a autoridade autuante está devidamente identificada e possuía competência legal para lavrar os Autos de Infração.

O ato de lançamento administrativo e o procedimento adotado na autuação fiscal foi fundamentado pelas razões de fato e de direito que levaram à conclusão expressa. O raciocínio fiscal está claro, aplicando a legislação considerada pertinente ao caso em questão e realizando a apuração do tributo devido.

Os autos demonstram que o transcurso do PAF ocorreu de forma hígida, foi dada ao contribuinte oportunidade de defesa, a qual foi plenamente exercida, recorrendo agora do acórdão que analisou sua impugnação ao lançamento de ofício.

Não há se confundir procedimento administrativo fiscal com processo administrativo fiscal. O primeiro tem caráter apuratório e inquisitorial e precede a formalização do lançamento, enquanto o segundo somente se inicia com a impugnação do lançamento pelo contribuinte. As garantias do devido processo legal, em sentido estrito, contraditório e ampla defesa são próprias do processo administrativo fiscal. Nesse sentido, A Súmula CARF n. 162 determina

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

No Auto de Infração, consta a fundamentação legal, conforme relatório DESCRIÇÃO SUMARIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO” e “DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA” (e-fl. 4). O Relatório Fiscal, por sua vez, indica a alíquota aplicada (e-fl. 10/12), atendendo aos postulados da legalidade, ampla defesa e publicidade.

Observa-se que lançamento refere-se à multa por apresentação da GFIP, relativa à competência de 03/2006, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Isto é, decorre do descumprimento de obrigação acessória, sendo indiferente a configuração do fato gerados da obrigação principal.

Ademais, não prospera a nulidade do lançamento no presente caso, porquanto todos os requisitos previstos no art. 142 do CTN e do art. 10 do Decreto n. 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do Auto de Infração.

#### 4 DECADÊNCIA

No que tange à decadência, a decisão de piso não merece reparos.

Nos termos da Súmula CARF n. 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.

Considerando a data de ciência em 22/11/2010, não resta atingida pela decadência a multa por descumprimento de obrigação acessória relativa a competência de 03/2006.

#### 5 MULTA

Nos termos do exposto no presente voto, a multa é aplicável em consequência do descumprimento de obrigações acessórias pelo recorrente.

Não obstante, como se verifica dos autos, as GFIPs consideradas referem-se a fatores geradores anteriores à vigência da MP n. 449/08, convertida na Lei n. 11.941/09, que trouxe novo regramento para o cálculo de penalidades.

No caso, o comparativo da multa mais benéfica ( artigo 106, II, alínea c do CTN ) foi feita pela fiscalização com base no critério previsto na Súmula CARF n. 119, a qual foi revogada e Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/09. É ver trecho do Relatório Fiscal (e-fl. 10/12):

A multa aplicada corresponde a 100% do valor das contribuições previdenciárias não declaradas, respeitado o limite máximo, por competência, em função do número de segurados. Tendo em vista que a empresa se enquadra na faixa de 1000 a 5000 segurados, o valor da multa é de 35 vezes o valor mínimo (35 x 1.431,79) , que corresponde ao valor de R\$ 50.112,65, por competência. Os valores da multa foram atualizados conforme Portaria Interministerial MPS/MF no. 333 de 29/06/2010, publicado no DOU 30/06/2010. O cálculo da multa está demonstrado no quadro em anexo.

Os valores da multa deste Auto de Infração foram comparados com as multas calculadas conforme legislação atual, e aplicada a mais benigna para o contribuinte. Após a comparação, foi aplicada a multa na competência 03/2006, nº valor de R\$ 50.112,65 (cinquenta mil , cento e doze reais e sessenta e cinco centavos), quadro comparativo das multas em anexo.

O valor deste auto de infração será atualizado pela SELIC, da data da lavratura até a data do pagamento, conforme dispõe a Portaria Conjunta PGFN/SRF no 10/2008 de 14/11/2008, publicada no DOU de 17/11/2008, bem como na legislação que a ampara.

| Quadro comparativo para aplicação das multas |                |            |              |                |              |              |                    |
|--|----------------|------------|--------------|----------------|--------------|--------------|--------------------|
| Comp   | Multa Anterior | AI 67      | AI 68        | Total Anterior | Multa Atual  | Total Atual  | Multa Menos Severa |
| 01/2005                                      | 3.467,21       |            | 50.112,65    | 53.579,86      | 10.835,01    | 10.835,01    | Atual              |
| 02/2005                                      | 5.200,31       |            | 50.112,65    | 55.312,96      | 16.250,98    | 16.250,98    | Atual              |
| 03/2005                                      | 3.908,54       |            | 50.112,65    | 54.021,19      | 12.214,16    | 12.214,16    | Atual              |
| 04/2005                                      | 4.398,15       |            | 50.112,65    | 54.510,80      | 13.744,22    | 13.744,22    | Atual              |
| 05/2005                                      | 8.078,08       |            | 50.112,65    | 58.190,73      | 25.243,99    | 25.243,99    | Atual              |
| 06/2005                                      | 4.859,67       |            | 50.112,65    | 54.972,32      | 15.186,48    | 15.186,48    | Atual              |
| 07/2005                                      | 7.411,75       |            | 50.112,65    | 57.524,40      | 23.161,73    | 23.161,73    | Atual              |
| 08/2005                                      | 7.739,34       |            | 50.112,65    | 57.851,99      | 24.185,43    | 24.185,43    | Atual              |
| 09/2005                                      | 3.474,00       |            | 50.112,65    | 53.586,65      | 10.856,24    | 10.856,24    | Atual              |
| 10/2005                                      | 2.785,20       |            | 50.112,65    | 52.897,85      | 8.703,75     | 8.703,75     | Atual              |
| 11/2005                                      | 2.928,36       |            | 50.112,65    | 53.041,01      | 9.151,15     | 9.151,15     | Atual              |
| 12/2005                                      | 5.912,16       |            | 50.112,65    | 56.024,81      | 18.475,51    | 18.475,51    | Atual              |
| 13/2005                                      | 71.689,12      | 197.944,97 |              | 269.634,09     | 224.028,49   | 224.028,49   | Atual              |
| 01/2006                                      | 5.799,57       |            | 50.112,65    | 55.912,22      | 18.123,67    | 18.123,67    | Atual              |
| 02/2006                                      | 16.951,30      |            | 50.112,65    | 67.063,95      | 52.972,83    | 52.972,83    | Atual              |
| 03/2006                                      | 25.803,75      |            | 50.112,65    | 75.916,40      | 80.636,73    | 80.636,73    | Anterior           |
| 04/2006                                      | 13.873,14      |            | 50.112,65    | 63.985,79      | 43.353,56    | 43.353,56    | Atual              |
| 05/2006                                      | 14.342,25      |            | 50.112,65    | 64.454,90      | 44.819,51    | 44.819,51    | Atual              |
| 06/2006                                      | 7.494,91       |            | 50.112,65    | 57.607,56      | 23.421,60    | 23.421,60    | Atual              |
| 07/2006                                      | 6.405,98       |            | 50.112,65    | 56.518,63      | 20.018,73    | 20.018,73    | Atual              |
| 08/2006                                      | 6.050,81       |            | 50.112,65    | 56.163,46      | 18.908,78    | 18.908,78    | Atual              |
| 09/2006                                      | 5.794,33       |            | 50.112,65    | 55.906,98      | 18.107,26    | 18.107,26    | Atual              |
| 10/2006                                      | 6.534,19       |            | 50.112,65    | 56.646,84      | 20.419,36    | 20.419,36    | Atual              |
| 11/2006                                      | 5.111,06       |            | 50.112,65    | 55.223,71      | 15.972,04    | 15.972,04    | Atual              |
| 12/2006                                      |                | 165.371,74 |              | 165.371,74     |              | 0,00         | Atual              |
| 13/2006                                      | 124.553,46     | 167.877,38 |              | 292.430,84     | 389.229,58   | 389.229,58   | Anterior           |
|  | 370.566,64     | 531.194,09 | 1.152.590,95 | 2.054.351,68   | 1.158.020,79 | 1.158.020,79 |                    |

Contudo, em observância ao postulado da retroatividade benigna, entendo aplicável ao caso a recente Súmula CARF n. 196:

Súmula CARF nº 196

Aprovada pela 2ª 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.**

Acórdãos Precedentes: 9202-010.951; 9202-010.923; 9202.010.872; 9202.010.666; 9202- 010.633

Assim, cabe à autoridade preparadora efetivar o comparativo, nos termos da Súmula CARF n. 196, aplicando a legislação mais benéfica ao contribuinte no que tange à multa por descumprimento de obrigação acessória.

Observa-se que, quando da liquidação da decisão, a comparação a ser realizada demanda a análise conjunta de todos os autos de infrações conexos subsistentes (ou seja, lavrados

na ação fiscal e não cancelados ou em parte não cancelados, administrativa ou judicialmente), mencionados no tópico 1 do presente voto.

No caso, por meio do Processo n. 19515.003855/2010-09 (DEBCAD n. 37.291.594-9), em que se discute a obrigação principal, o lançamento foi acompanhado de multa, aplicada com base no mesmo comparativo, efetivado nos termos da mencionada Súmula CARF revogada (número 119), apresentando, inclusive, tabela idêntica. É ver trecho do Relatório Fiscal nesse sentido (e-fl. 627/628 do Processo n. 19515.003855/2010-09):

Quanto aos valores da multa, foi feita a comparação entre a penalidade aplicada conforme a legislação à época da infração cometida, artigo 32, inciso IV e § 5º da Lei no 8.212/91, com a redação anterior a MP 449/2008, convertida na Lei 11.941 de 27 de maio de 2009 e a penalidade aplicada de acordo com a redação atualizada da Lei 8.212/91 e aplicada a multa mais benigna. Comparando os valores, verificou-se que de 01/2005 a 02/2006 e 04 a 12/2006 é mais benéfica a multa de ofício de 75% e em 13 e 03/2006 é mais benéfica a multa de 24%, a tabela abaixo demonstram os cálculos das multas e a comparação de valores:

Deste modo, mandatória a análise conjunta das multas aplicadas (principal e acessória) por meio dos Autos de Infração resultantes da mesma fiscalização, a fim aplicar a retroatividade benigna, nos termos da Súmula CARF n. 196, evitando, inclusive, eventual duplicidade na aplicação das penalidades.

---

## 6 CONCLUSÃO

---

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo as alegações trazidas nos tópicos “IV.1”, “V.1” e “V.2” do recurso; rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para aplicar a Súmula CARF n. 196.

*Assinado Digitalmente*

**Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**