



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



<b>PROCESSO</b>	<b>19515.003854/2010-56</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-003.936 – 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: 01/01/2005 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” e “V” (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. 73/79):

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, f. 9 e o Relatório Fiscal da Multa Aplicada, f. 10, o contribuinte autuado deixou de apresentar, no prazo estabelecido pela legislação, as Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, relativas às competências 13/2005, 12/2006 e 13/2006.

A conduta acima foi classificada pela auditoria fiscal como descumprimento do mandamento inserto no então vigente artigo 32, inciso IV, §9º da Lei 8.212/91 c/c o artigo 225, IV e §§ 2º e 3º, todos 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 32, inciso IV, §4º e 7º e 102 da Lei 8.212/91 c/c os artigos 373 e 284, I e parágrafos 1 e 2 do caput, todos 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.

O valor da multa encontra-se detalhado às fls. 10 e 11, considerando a comparação de multas entre a legislação vigente à época e a atualmente aplicada.

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. 83/113), alegando, em breve síntese:

- a) Alega que, 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 últimos 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.

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 apenso 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 apenso 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 da não apresentação das GFIPs relativas às competências de 13/2005, 12/2006 e 13/2006 (CFL 67).

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.

Ainda, quanto aos documentos juntados extemporaneamente, além não serem suficientes para alterarem o lançamento relativo à penalidade por ausência de apresentação da obrigação acessória, 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” e “V” (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. 10/11), atendendo aos postulados da legalidade, ampla defesa e publicidade.

Observa-se que lançamento refere-se à multa por ausência de apresentação das GFIPs nas competências em referência. 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 restam atingidas pela decadência as multas por descumprimento de obrigação acessória de 13/2005, 12/2006 e 13/2010.

## 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. 10/11):

O valor da multa corresponde ao multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283 do RPS, em função do número de segurados da empresa, acrescido de 5% por mês-calendário ou fração de atraso, a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue.

A empresa se enquadra na faixa de 1000 a 5000 empregados, e portanto a multa é o valor mínimo multiplicado por 35, que corresponde ao valor de R\$ 35 x vl.mínimo 50.112,65, a multa foi calculada conforme quadro abaixo:

	35 x vl.mínimo	5% p.mes atraso	multa
13/2005	50.112,65	147.832,32	197.944,97
dez-06	50.112,65	115.259,09	165.371,74
13/2006	50.112,65	117.764,73	167.877,38

Foi efetuada a comparação das multas, calculadas conforme legislação atual e legislação anterior e e aplicada a mais benigna, conforme demonstrado no quadro em anexo

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” e “V” (V.1 e V.2); rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para aplicar a Súmula CARF n. 196.

*Assinado Digitalmente*

**Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**