



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19647.015409/2008-19  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2201-010.105 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de fevereiro de 2023  
**Recorrente** INSTITUTO DE PESQUISAS SOCIAIS APLICADAS  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/12/2004

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP. BASE DE CÁLCULO.

Constitui infração a empresa deixar de informar na GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária. Tal multa tem por base de cálculo o valor relativo à contribuição não declarada.

RETIFICAÇÃO DE GFIP NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO. AUSÊNCIA DE ESPONTANEIDADE. VALORES ALCANÇADOS PELA BASE DE CÁLCULO DA MULTA POR OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Os valores declarados em GFIP no curso da ação fiscal podem ser considerados para fins de apuração da multa decorrente da omissão de fatos geradores uma vez que inexistente a espontaneidade da retificação antes do início do procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-010.105 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19647.015409/2008-19

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 264/266, interposto contra decisão da DRJ em Recife/PE, de fls. 253/258, a qual julgou parcialmente procedente o lançamento por descumprimento de obrigação acessória (apresentar GFIPs com omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias – CFL 68), conforme descrito no auto de infração DEBCAD 37.188.770-4, de fls. 03/08, lavrado em 08/09/2008, referente ao período de janeiro/2004 a dezembro/2004, com ciência do RECORRENTE em 08/09/2008, conforme assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base no art. 284, inciso II e art. 373 do Decreto n.º 3.048/1999 e no art. 32, §5º, da Lei n.º 8.212/1991, no valor histórico de R\$ 99.934,27.

No Relatório Fiscal da Infração, às fls. 17/18, é destacado que a RECORRENTE deixou de informar em GFIP remunerações pagas a contribuintes individuais, escrituradas na conta n.º 6300310000000000 - SERVIÇOS DE TERCEIROS P. FÍSICA, as quais, após a devida intimação da contribuinte para tal, foram parcialmente corrigidas, deixando ainda de declarar em GFIP as remunerações pagas a contribuintes individuais constantes na PLANILHA ANEXO 1 (fls. 20/21), elaborada de acordo com os lançamentos contábeis efetuados na conta mencionada.

Ademais, os multiplicadores considerados, o cálculo da multa aplicável, o valor das contribuições declaradas depois do início da presente ação fiscal, bem como as não declaradas, estão relacionados na PLANILHA ANEXO 02 (fls. 22/23).

Por fim, a fiscalização ainda informa que foram resultados do presente procedimento fiscal, os seguintes autos de infração em desfavor ao RECORRENTE (fl. 16):

Resultado do Procedimento Fiscal:					
Documento	Período		Número	Data	Valor
AI	09/2008	09/2008	371887704	08/09/2008	99.934,27
AI	09/2008	09/2008	371887720	05/09/2008	1.254,89
AI	09/2008	09/2008	371887712	04/09/2008	1.254,89
AI	01/2004	02/2005	371887682	05/09/2008	57.622,05
AI	03/2004	12/2004	371887690	05/09/2008	4.758,06

## Da Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 28/30 em 08/10/2008. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Recife/PE, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

I - ser entidade sem fins lucrativos;

II - cometimento de lapsos, no exercício de 2004, pelo responsável pela contabilidade, como falta de informações ou informações incompletas, inexistindo, contudo, má-fé ou dolo;

III - haver efetivado a retificação das GFIP, consoante apuração feita pelo Fisco e setor contábil.

A impugnante juntou, ainda, em cópia:

- a) estatuto social (fls. 220/231);
- b) documentos de identificação de dirigentes do IPSA (fls. 232/234);
- c) atas de assembléia geral (fl. 235/236);
- d) peças do lançamento fiscal em questão (fls. 27/39);
- e) planilha (fls. 40/41);
- f) GFIP (fls. 42/202; 205/219).

É o que há a ser relatado.

### **Da Decisão da DRJ**

Quando do julgamento do caso, a DRJ em Recife/PE, às fls. 253/258, julgou parcialmente procedente o lançamento, através de acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

GFIP. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUTO-DE-INFRAÇÃO - AI.

Apresentar Guias de Recolhimentos do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP com omissão de fatos geradores de contribuições sociais representa infração à legislação previdenciária.

RELEVANÇA. DEFERIMENTO PARCIAL.

Somente cabível o deferimento da relevação da penalidade para as competências em que restou comprovada a entrega de GFIP, corrigindo integralmente a falta assinalada pelo Fisco, estando presentes os demais requisitos para a concessão da referida benesse.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A DRJ entendeu que restou comprovado pelo contribuinte a correção da falta nas competências 01/2004 a 03/2004 pois, tendo em vista que a RECORRENTE é empresa primária, que inexistem registros de quaisquer agravantes e que o infrator requereu a relevação da penalidade, entendeu como presentes todos os requisitos elencados no art. 291, caput e §1º do RPS, na redação vigente na ocasião do protocolo da defesa.

Assim, houve a relevação da penalidade aplicada, apenas nas competências acima citadas, tendo em vista que restou configurado a correção integral da falta.

## **Do Recurso Voluntário**

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 25/06/2010, conforme AR de fl. 262, apresentou Recurso voluntário de fls. 264/266 em 28/06/2010.

Em suas razões de recurso, a RECORRENTE basicamente reiterou os argumentos da Impugnação. Acrescenta, apenas sua discordância quanto ao entendimento do julgador de piso, por entender que não há como descaracterizar a falta de espontaneidade pois a correção da declaração foi realizada antes da apuração pela fiscalização e a efetiva cobrança do tributo, bem como informa que anexou aos autos planilha comparativa da contabilidade da empresa e da fiscalização (fl. 269/271), alegando diferença de valores apurados pela RECORRENTE que divergem com os valores apurados pela fiscalização.

## **Despacho de Saneamento**

Em 12/07/2022, este Conselheiro Relator, em despacho de fl. 393, entendeu pela necessidade de saneamento, com o intuito de juntar aos autos informação sobre os processos de obrigação principal que integram a base de cálculo da presente multa CFL 68 e as decisões tomadas no âmbito dos respectivos processos principais.

Por fim, em despacho de devolução, à fl. 396/397, foi informado o que segue:

Colhemos dos assentamentos do Relatório Fiscal do vertente Auto de Infração de Obrigação Acessória que a obrigação principal decorrente dos mesmos Fatos Geradores aqui tratados foi lançada mediante o Auto de Infração de Obrigação Principal nº 37.188.768-2, processo nº 19647.015413/2008-87. Já o Auto de Infração de Obrigação Principal nº 37.188.769-0 tem por objeto, tão somente, as Contribuições Previdenciárias relativas à parte dos segurados.

No que tange à obrigação principal em debate, a 7ª Turma da DRJ/REC julgou improcedente a impugnação administrativa oferecida em face do lançamento aviado no AIOP nº 37.188.768-2, processo nº 19647.015413/2008-87, nos termos do Acórdão nº 11-29.228, de 22 de março de 2010.

Na sequência, a 3ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento do CARF não conheceu do Recurso Voluntário interposto em oposição ao Acórdão acima citado, por intempestividade, conforme Acórdão nº 2803-002.991, de 23 de janeiro de 2014.

O crédito houve-se, então, baixado por liquidação, consoante Despacho a e-fl. 839 do processo nº 19647.015413/2008-87.

Este recurso voluntário compôs lote, sorteado para este relator, em Sessão Pública.

É o Relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 2201-010.105 - 2ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19647.015409/2008-19

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

## **I. MÉRITO**

### **I.a. Manutenção do Lançamento da Obrigação Principal.**

Inicialmente, conforme exposto no Despacho de Devolução de fls. 396, o crédito tributário de obrigação principal vinculado à presente multa foi objeto da NFLD n.º 37.188.768-2 (processo n.º 19647.015413/2008-87), cujo lançamento foi integralmente mantido pela DRJ em Recife/PE. Após o CARF não conhecer do recurso apresentado pelo contribuinte (por intempestividade), este efetuou o pagamento do crédito tributário, haja vista a informação de que o mesmo foi baixado por liquidação.

Sendo assim, o ato de efetuar o pagamento da obrigação principal demonstra a anuência do contribuinte em relação ao lançamento e, conseqüentemente, não comporta mais discussão a respeito de tal fato (existência ou não das contribuições previdenciárias).

Portanto, a análise do presente caso deve se ater apenas à legalidade da multa aplicada e ao seu cálculo.

### **I.b. Legalidade da Multa Aplicada.**

Depreende-se do art. 113 do Código Tributário Nacional – CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação

Acontece que, nestes processos, decidiu-se pela manutenção do lançamento, pois a RECORRENTE apresentou GFIPs com omissão de fatos geradores das contribuições previdenciárias, não estando em conformidade com as regras estipuladas pela legislação vigente. Com isso, a RECORRENTE incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, transcrito abaixo:

Art. 32 A empresa é também obrigada a: (...)

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. (g.n.)

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

Art.225. A empresa é também obrigada a: (...)

IV informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

§1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não recolhimento.

§2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

§3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

§4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

A RECORRENTE deixou de informar em GFIP remunerações pagas a contribuintes individuais, escrituradas na conta nº 6300310000000000 - SERVIÇOS DE TERCEIROS P. FÍSICA e, mesmo que se trate de entidade sem fins lucrativos (como alega), não se isenta do cumprimento da obrigação acessória.

Nos termos do arcabouço jurídico previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a RECORRENTE, ao deixar de inserir nas GFIPs os valores e remunerações supracitados, incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS). Portanto, é legal a multa aplicada, a qual deve ser observada pela autoridade lançadora quando verificar a ocorrência da infração (atividade vinculada), sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142, parágrafo único, do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Cabe destacar que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 do CTN:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Nesse sentido, a exigência da penalidade independe da capacidade financeira ou de existência de danos causados à Fazenda Pública. Ela é exigida em função do descumprimento da obrigação acessória. A possibilidade de ser considerada, na aplicação da lei, a condição pessoal do agente não é admitida no âmbito administrativo, ao qual compete aplicar as normas nos estritos limites de seu conteúdo, sem poder apreciar arguições de cunho pessoal.

### **I.c. Denúncia Espontânea, Relevação da Multa e Base de Cálculo.**

O RECORRENTE afirma que “*não há como descaracterizar a falta de espontaneidade, haja vista que a correção foi realizada antes da apuração pela fiscalização e a efetiva cobrança do tributo*” (fl. 265).

De início, importante esclarecer que a planilha e guias trazidas pelo contribuinte em sede recursal (fls. 269/386) não são hábeis a afastar o presente lançamento, pois tais documentos apresentados pelo contribuinte apenas consolidam o valor das contribuições recolhidas em cada competência, ao passo que a infração objeto deste processo está relacionada à falta de declaração dos fatos geradores em GFIP. Como já exposto, a obrigação acessória (declarar em GFIP) independe do cumprimento da obrigação principal (recolher a contribuição previdenciária). Neste sentido, a documentação apresentada em sede recursal não é capaz de afastar o lançamento da presente multa.

Ademais, sabe-se que a espontaneidade do contribuinte na retificação da GFIP impede o lançamento da multa. Por outro lado, a correção integral da falta no prazo para impugnação pode ocasionar a relavação da multa (caso cumprido outros requisitos legais).

Contudo, no presente caso, não há que se falar em espontaneidade do contribuinte na retificação das GFIPs, visto que a correção ocorreu após o início da ação fiscal. Também não há que se falar em relevação da multa em todas as competências, pois esse “perdão” demanda a correção integral da falha no prazo para impugnação, o que ocorreu apenas em relação a algumas competências (01/2004 a 03/2004), tanto que a DRJ já excluiu tal período do lançamento.

Neste sentido, válido elucidar que, conforme se infere dos autos, o contribuinte promoveu a retificação das GFIPs em dois momentos:

- (i) um ainda no curso da ação fiscal (antes do lançamento da multa), conforme deixa explícito o item 2 do Relatório Fiscal (fl. 17):

Após ter sido regularmente intimada, através do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, emitido em 11/08/2008, **para corrigir as divergências entre e os valores recolhidos à Previdência Social e os valores declarados em GFIP, conforme extrato anexo aquele TIAD, a empresa corrigiu parte da falta de cumprimento de obrigações acessórias, deixando de declarar em GFIP, as remunerações pagas a contribuintes individuais constantes na PLANILHA ANEXO 1**, elaborada de acordo com os lançamentos contábeis, efetuados na conta mencionada no item anterior. Através das GFIP declaradas após o início deste procedimento fiscal, pode-se identificar os segurados contribuintes individuais que também é objeto deste Auto.

- (ii) em um outro momento após o lançamento do crédito tributário (ocorrido em 08/09/2008), quando já estava em curso o prazo para impugnação, mediante as GFIPs retificadoras entregues em outubro/2008 (cópias anexas à impugnação – fls. 46/224), ou seja, após ter tomado ciência do lançamento da multa.

O extrato anexo ao TIAD (fls. 14/15) deixa claro que o contribuinte efetuou o recolhimento das contribuições previdenciárias, residindo a divergência na declaração a menor destes valores (e respectiva base de cálculo) em GFIP.

Ou seja, no curso da ação fiscal, por determinação da autoridade fiscal, o RECORRENTE promoveu a retificação parcial da GFIP, conforme discrimina a primeira planilha na fl. 22:

**DEMONSTRATIVO DAS CONTRIBUIÇÕES E MULTA APLICÁVEL**  
**PAGAMENTOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS (AUTÔNOMOS): DECLARADOS EM GFIP APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL**

COMP	VALOR DO FATO GERADOR (REMUNERAÇÃO)	CONTRIBUIÇÃO EMPRESA 20% SOBRE O FATO GERADOR	SEGURADOS 11% ATÉ O LIMITE MÁXIMO	VALOR A RECOLHER DECLARADO EM GFIP ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL	SOMATÓRIO EMPRESA + SEGURADOS (-) VALOR DECLARADO
mar/04	20.732,93	4.148,59	2.170,80	0,00	6.317,19
abr/04	9.406,30	1.881,26	8,00	0,00	1.889,26
mai/04	53.607,76	10.721,56	2.786,44	0,00	13.508,00
jun/04	95.690,59	19.138,12	8.411,44	263,50	27.286,06
jul/04	85.884,04	17.176,81	7.968,76	263,50	24.882,07
ago/04	80.327,18	16.065,44	7.187,60	263,50	22.989,54
set/04	75.197,27	15.039,45	6.683,78	263,50	21.469,73
out/04	74.296,65	14.859,73	6.614,56	263,50	21.210,79
nov/04	72.606,26	14.521,25	6.537,48	263,50	20.795,23
dez/04	82.699,42	16.539,88	7.537,68	263,50	23.814,06
<b>Total</b>	<b>650.450,42</b>	<b>130.090,08</b>	<b>55.916,34</b>	<b>1.844,50</b>	<b>184.161,92</b>

Tal retificação não englobou uma parte da remuneração paga a contribuintes individuais, que permaneceu sem ser declarada em GFIP, conforme discrimina a PLANILHA ANEXO 1 (fls. 20/21) e consolida a segunda planilha na fl. 22:

**PAGAMENTOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS (AUTÔNOMOS): NÃO DECLARADO EM GFIP**

COMP	VALOR DO FATO GERADOR (REMUNERAÇÃO)	CONTRIBUIÇÃO EMPRESA 20% SOBRE O FATO GERADOR	SEGURADOS 11% ATÉ O LIMITE MÁXIMO	SOMATÓRIO EMPRESA + SEGURADOS
jan/04	12.055,70	2.411,14	1.216,12	3.627,26
fev/04	48,00	9,60	5,28	14,88
mar/04	8.524,00	1.304,80	596,64	1.901,44
abr/04	4.526,78	905,36	498,24	1.403,60
mai/04	1.754,76	350,95	193,10	544,05
jun/04	699,65	139,93	76,96	216,89
jul/04	277,24	55,45	0,00	95,45
ago/04	600,00	120,00	66,00	186,00
set/04	2.888,09	577,62	326,62	904,24
out/04	3.995,24	799,05	179,53	978,58
nov/04	2.577,15	515,43	283,49	798,92
dez/04	2.791,33	558,27	307,04	865,31
<b>Total</b>	<b>38.737,94</b>	<b>7.747,59</b>	<b>3.749,02</b>	<b>11.496,61</b>

Desta forma, a autoridade fiscal utilizou na base de cálculo da presente multa tanto os valores não declarados em GFIP (2ª planilha) como aqueles declarados em GFIP no curso da ação fiscal (1ª planilha), conforme atesta a planilha de fl. 23:

**CÁLCULO DA MULTA APLICÁVEL**

COMP	CONTRIBUIÇÃO SOBRE REMUNERAÇÃO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL DECLARADA EM GFIP	CONTRIBUIÇÃO SOBRE REMUNERAÇÃO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL NÃO DECLARADA EM GFIP	QTD. SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS	MULTA MÁXIMA APLICÁVEL	VALOR DA MULTA APLICÁVEL
APÓS O INÍCIO DA AÇÃO FISCAL					
jan/04	0,00	3.627,26	20	2.509,78	2.509,78
fev/04	0,00	14,88	16	2.509,78	14,88
mar/04	6.317,19	1.901,44	84	6.274,45	6.274,45
abr/04	1.889,26	1.403,60	78	6.274,45	3.292,86
mai/04	13.508,00	544,05	94	6.274,45	6.274,45
jun/04	27.286,06	216,89	114	12.548,90	12.548,90
jul/04	24.882,07	55,45	110	12.548,90	12.548,90
ago/04	22.989,54	186,00	100	6.274,45	6.274,45
set/04	21.469,73	904,24	102	12.548,90	12.548,90
out/04	21.210,79	978,58	107	12.548,90	12.548,90
nov/04	20.795,23	798,92	107	12.548,90	12.548,90
dez/04	23.814,06	865,31	114	12.548,90	12.548,90
<b>Total</b>	<b>184.161,92</b>	<b>11.496,61</b>			<b>99.934,27</b>

Neste sentido, entendo que não houve a alegada espontaneidade do contribuinte, dado que todas as GFIPs retificadoras foram apresentadas após o início da ação fiscal. Tanto que a fiscalização segregou os “valores declarados em GFIP após o início da ação fiscal” dos “valores não declarados” e concluiu que a omissão não foi integralmente sanada (o que poderia atrair a relevação da penalidade).

Portanto, correto o cálculo da multa, na medida que a penalidade deve limitar-se a “cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada”, conforme disciplinava o §5º do art. 32 da Lei nº 8.212/91:

Art. 32. (...)

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

Ora, os valores declarados em GFIP no curso da ação fiscal podem ser considerados como “não declarados” em GFIP para fins de apuração da multa CFL 68 pois não englobados por qualquer ação espontânea do contribuinte visando a correção das falhas; ao contrário: o RECORRENTE apenas retificou as GFIPs em atendimento à intimação da autoridade lançadora.

Quanto à segunda retificação das GFIPs, ocorridas no curso do prazo para impugnação, o que poderia ocorrer era a relevação das penalidades, desde que estritamente observados os requisitos legais para tanto, dentre os quais estava prevista a correção integral da falta no prazo para a impugnação. Tal questão foi objeto de uma detida análise por parte da DRJ de origem, quando comparou a base de cálculo apurada pelo Fisco (soma das duas planilhas constantes à fl. 22) com a base de cálculo informada nas GFIPs retificadoras apresentadas em outubro/2008 no curso do prazo para impugnação (fls. 46/224). Desta feita, elaborou a planilha de fl. 257 e constatou que a falta apenas foi integralmente corrigida nas competências 01/2004, 02/2004 e 03/2004, tendo em vista que restou configurado a correção integral da falta, após a análise detalhada de todos os documentos de defesa acostados pelo contribuinte.

Portanto, não há que se falar na relevação da penalidade em relação às demais competências, visto que os valores da base de cálculo expressos nas GFIPs retificadoras não batem com aqueles apurados pela autoridade fiscal, não podendo, assim, considerar a falta como integralmente corrigida.

Assim, entendo que deve ser mantida a decisão recorrida.

## CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, conforme razões acima apresentadas.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim