



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

**Processo nº** 35239.000459/2007-89  
**Recurso nº** 151.145 Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-01.158 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de setembro de 2010  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO : DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTAM FATOS GERADORES EM GFIP - CÓDIGO 68  
**Recorrente** PAMPA TELECOMUNICAÇÕES E ELETRICIDADE LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2003

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

MULTA. GRAU RETROATIVIDADE MÉDIA DA NORMA. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA TRIBUTÁRIA.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para, no mérito, determinar que seja retirado do cálculo da multa os valores excluídos, que não foram declarados em GFIP, da NFLD nº 35.310.816-2, julgada parcialmente procedente pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS); e b) em dar provimento parcial ao recurso, para, no mérito, determinar que o valor da multa seja recalculado, se mais benéfico à recorrente, de acordo com o disciplinado no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 (Art. 35-A da Lei 8.212/1991), deduzidos os valores levantados a título de multa nos lançamentos correlatos, nos termos do voto do relator.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



RONALDO DE LIMA MACEDO – Relator

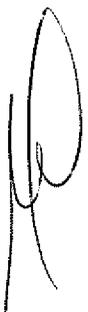
Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Rogério de Lellis Pinto, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista na Lei nº 8.212/1991, no art. 32, inciso IV e § 5º, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997 c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto nº 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 04 a 06), a empresa deixou de declarar nas suas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) as remunerações abaixo discriminadas, constantes no anexo 01, período de 01/2001 a 12/2003:

1. remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados, a título de incentivo ou prêmio, através de cartão magnético eletrônico denominado EXPERT CARD fornecido pela Empresa EXPERTISE Comunicação Total S/C Ltda, referente ao período de 09/2002 a 12/2002;
2. produção: remunerações pagas aos segurados empregados "instalador" e "cabista" a título de produção de acordo com tarefas realizadas individualmente, relacionadas no anexo 02, folhas 17 a 19;
3. complemento de salário: remunerações pagas aos segurados empregados sob diversos títulos, tais como "rescisão incentivada", "hora-extra", "diferenças de salário", "por fora", "incentivo", "folha complementar", dentre outros, conforme detalhado no anexo 06 constante na notificação fiscal DEBCAD nº35.310.812-O. Pagamentos típicos de retribuição de trabalho prestado, caráter remuneratório;
4. ajuda de custo: a partir de janeiro de 2003, a empresa passou a remunerar seus funcionários através de "ajuda de custo", valores pagos através de depósito em conta bancária dos beneficiários, tendo em vista Acordo Coletivo de Trabalho firmado entre a notificada e o sindicato da categoria, referente a matriz e a filial Curitiba;
5. valores pagos a título de "cesta básica" a alguns funcionários da filial Curitiba, a partir de março de 2003, nos termos firmado no Acordo Coletivo da categoria de 2003. Os valores eram pagos a ocupantes de determinados cargos;
6. nos meses de janeiro a março de 2003, ficou constatado que foram pagos a segurados empregados da filial de Curitiba ,

valores a título de abono indenizatório e que não figuraram na base de cálculo que serviu para apuração da contribuição previdenciária;

7. pagamentos a contribuintes individuais (transportadores autônomos e outros) que não constaram na folha de pagamento, relacionados nos Anexos 8 e 9, às fls. 20 a 42. Listagem contendo nomes e serviços executados encontram-se relacionadas no anexo 09, folhas 41 e 42 dos autos.

O Relatório da multa aplicada, folha 07, informa que foram respeitados os limites de valores por competência, conforme determinação contida no art. 284, inc II, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999.

A multa aplicada pela infração totalizou no montante de R\$ 994.411,39 (novecentos e noventa e quatro mil e quatrocentos e onze reais e trinta e nove centavos), valor consolidado em 30/03/2004. O demonstrativo dos valores encontra-se no anexo 02, folhas 17 a 19 dos autos.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 31/03/2004 (fl.03).

A atuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 125 a 130), alegando, em síntese, que:

1. o agente fiscalizador pretende imputar à atuada conduta diversa da prevista pela legislação. Refere que, antecedendo a exigência do cumprimento de obrigação acessória, é necessário a anterior apuração do descumprimento de alguma obrigação principal, sendo tipificado o fato gerador e o esgotamento das vias de defesa no âmbito administrativo e judicial. Cita o art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional — CTN;
2. alega que em decorrência de uma conexão legal e material existente entre as notificações fiscais emitidas e o presente Auto de Infração, as decisões referente às notificações fiscais causam reflexos nos processos que tratam de obrigações acessórias;
3. informa que em 21/07/2003, foi atuada através do Auto de Infração DEBCAD 35.548.211-8, cuja infração formal imputada corresponde exatamente à infração ora impugnada;
4. alega que, por encontrarem-se lançados nas notificações fiscais lavradas contra o impugnante, fatos geradores que já foram objeto de notificações anteriores, houve um aumento de penalidade formal ora aplicada, constituindo-se em duas penalidades formais sobre a mesma suposta infração o que, segundo entende, configura-se "bis in idem";
5. insurge-se contra o fato de que foram incluídos sócios da empresa na condição de responsáveis solidários pelos pretensos débitos da pessoa jurídica, afrontando disposição legal expressa, desprezando a jurisprudência dominante.


6. requer: (i) o recebimento da presente impugnação sendo consideradas as razões apresentadas; (ii) a realização de diligências e pendas visando a confirmação das alegações propostas; e (iii) cancelamento da presente autuação fiscal.

A Delegacia da Receita Previdenciária (DRP) em Novo Hamburgo-RS – por meio do Acórdão nº 19.424/0063/2004 (fls. 149 a 153) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, afirmando que “a autuação em epígrafe foi lavrada em estrita observância das determinações legais vigentes, tendo o lançamento por base o que preceitua o art. 32, IV, § 5º da Lei 8.212/91. No que concerne a penalidade, foi aplicada a multa prevista no art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 e art. 32, IV, § 5º, da Lei 8.212/91” – item “13” da fl. 152.

A Notificada apresentou recurso (fls. 158 a 177), manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e, no mais, efetua repetição das alegações de defesa. Acrescenta que a impugnação baseia-se principalmente nos aspectos referentes a impossibilidade de exigência de auto de infração que sinteticamente corresponde a imputação de penalidade formal e acessória, assim deveria haver esgotamento das vias de defesa que amparam o contribuinte no âmbito administrativo e judicial, relacionadas às Notificações Fiscais de Lançamento de Débitos descritas abaixo:

TIPO DOCUMENTO	NÚMERO DOCUMENTO	DESCRIÇÃO
NFLD	35.027.943-8	Folha de pagamento da obra da Rua Iguazu, 61, retenção dos segurados
NFLD	35.027.944-6	Folha de pagamento da obra da Rua Iguazu, 61, parte empresa
NFLD	35.170.203-2	Retenção de 11% sobre nota fiscal ou fatura não recolhidas
NFLD	35.222.817-2	Folha complementar segurados não registrados
NFLD	35.310.809-0	Folha complementar contribuinte individual autônomo transportador de cargas e passageiros
NFLD	35.310.812-0	Folha complementar de salários
NFLD	35.310.813-8	Folha complementar de abono indenizatório
NFLD	35.310814-6	Folha complementar de cesta de benefícios
NFLD	35.310.815-4	Contribuição de 15% referente às cooperativas de trabalho
NFLD	35.310.816-2	Folha complementar referente à produção
NFLD	35.310.817-0	Folha complementar referente aferição de produção
NFLD	35310.818-9	Responsabilidade solidária subempreiteiros
NFLD	35.310819-7	Diferenças de contribuição folha pagamento ate dezembro de 1998

NFLD	35 310.820-0	Diferenças de contribuição folha pagamento a partir de 01/1999
NFLD	35310 821-9	Descaracterização de pessoa jurídica
NFLD	35.310.822-7	Retenção de 11% sobre NF/Fatura não retidas

A Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo-RS apresenta contrarrazões (fls. 209 a 212) e encaminha os autos ao Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS).

Na apreciação e julgamento do recurso voluntário de fls. 158 a 177, a Segunda Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social (2ª CaJ/CRPS) – por meio do Acórdão nº 471/2005 (fls. 234 a 236) – decidiu converter o julgamento em diligência, para que a ele fossem apensadas as Notificações Fiscais de Lançamento de Débito (NFLD) conexas – lavradas na mesma Ação Fiscal e que englobaram fatos geradores em comum –, em virtude que suas decisões podem influir no valor final da presente autuação.

Em cumprimento ao determinado pelo Acórdão nº 471/2005 (fls. 234 a 236), prolatado pela 2ª CaJ/CRPS, a auditoria fiscal, mediante Despacho de fl. 237, informa a relação das NFLD's que foram conexas aos valores lançados no presente auto de infração e registra que todas já foram devidamente julgadas pelo CRPS. Posteriormente, reencaminha os autos ao CRPS.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

Inicialmente, cumpre esclarecer que não assiste razão à alegação da Recorrente de que a decisão de primeira instância não considerou a sua argumentação posta na peça de impugnação (defesa). Verifica-se que, no conteúdo dessa decisão de primeira instância – Decisão-Notificação (DN) nº 19.424/0063/2004 (fls. 149 a 153) –, foram apreciadas todas as alegações de defesa, tendo sido confirmada a autuação na forma lançada por entender-se que ela encontrava-se devidamente embasada na legislação vigente. Quanto à celeridade na análise das razões e da documentação apresentadas, importante salientar que foram obedecidos os prazos definidos na lei e nos atos internos que regem o processo administrativo tributário no âmbito federal.

Com relação à argumentação da Recorrente de que apresentou GFIP's complementares às anteriores; verifica-se que as cópias de GFIP's presentes nos autos foram anexadas pela fiscalização, estando rubricadas pelas auditoras fiscais autuantes. Assim, as GFIP's entregues à rede bancária, presentes nos autos, já foram devidamente consideradas pela auditoria fiscal. Logo, essa argumentação da Recorrente de que há GFIP's complementares que não foram consideradas pela auditoria fiscal não será acatada.

A Recorrente alega que os valores lançados no presente auto de infração ora analisado poderia ensejar duplicidade em relação aos valores lançados no Auto de Infração nº 35.546.211-8, já que este compreende o período de lançamento de 09/2001 a 08/2002. Verifica-se que as faixas de enquadramento da empresa, apresentadas na página 04 do Relatório Fiscal da Infração, referem-se tão somente ao número de empregados da empresa ao longo do tempo compreendido pelo lançamento. O Anexo 1 (Discriminação dos Valores Não Declarados em GFIP) e o Anexo 2 (Discriminação da Multa Aplicada) deixam claro que não há ocorrência da presente autuação nos meses de 09/2001 a 08/2002; não tendo, desta forma, como haver duplicidade em relação àquele outro auto. Logo, também não será acatada essa argumentação da Recorrente de que haveria uma duplicidade de valores apurados em lançamentos fiscais distintos.

A Recorrente alega que deveria haver o sobrestamento do andamento do processamento e julgamento do auto de infração ora analisado, pois há lavratura de 16 (dezesseis) NFLD's em face da Recorrente, isso proporcionaria a completa solução (julgamento) das NFLD's das quais o presente auto de infração decorre. Tal alegação não será acatada, pois verifica-se que somente 5 (cinco) NFLD's lavradas em face da Recorrente estão relacionadas aos valores apurados neste auto de infração ora analisado, abaixo transcritas, e elas foram devidamente julgadas pelo CRPS, conforme Informação Fiscal de fl. 237.

NÚMERO NFLD	Fatos Geradores	Decisão/Acórdão
35.310.809-0	Contribuintes Individuais Autônomos (7). Contribuintes individuais Transportadores Autônomos (8)	Não Provimento
35.310.812-0	Complemento de Salário (3)	Não Provimento

35.310.813-8	Abono Indenizatório (6)	Não Provimento
35.310.814-	Expertise (1) Ajuda de Custo (4) Cesta Básica (5) E Abono Indenizatório (6)	Não Provimento
35.310.816-2	Produção (2)	Provimento Parcial

Esclarecemos que os números entre parênteses, registrados na tabela acima (“coluna 2” - Fatos Geradores) representam a mesma referência do Relatório Fiscal da Infração, às fls. 04 a 06, que se relacionam com os fatos geradores das contribuições previdenciárias não declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP).

Logo, não será acatada a alegação da Recorrente para que seja sobrestado o andamento do processamento e julgamento do auto de infração ora analisado, eis que todas as NFLD’s conexas com os valores lançados neste auto já foram devidamente decididos no âmbito administrativo. Por outro lado, não consta nos autos qualquer decisão judicial que impeça o julgamento deste auto de infração lavrado em face da Recorrente.

Esclarecemos que o lançamento fiscal dos valores apurados na NFLD nº 35.310.816-2 foram julgados pela 2ª Câmara de Julgamento do CRPS – por meio do Acórdão nº 632/2005 – em que se decidiu conhecer do recurso voluntário e, por maioria, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que fosse excluída do lançamento a parte correspondente ao enquadramento dos trabalhadores como segurados empregados, relativamente ao período anterior e posterior às suas admissões e demissões na empresa e para que fossem mantidos todos os demais valores.

Com isso, o lançamento fiscal dos valores apurados na NFLD nº 35.310.816-2 foi retificado na forma determinada pelo Acórdão nº 632/2005, de 24.05.2005, alterando o valor do crédito de R\$ 3.603.440,79 (três milhões e seiscentos e três mil e quatrocentos e quarenta reais e setenta e nove centavos) para R\$ 3.527.374,49 (três milhões e quinhentos e vinte e sete mil e trezentos e setenta e quatro reais e quarenta e nove centavos), relativamente a sua consolidação em 30/03/2004. Os novos valores que compõem o lançamento estão detalhados no Discriminativo Analítico do Débito Retificado (DADR) dessa NFLD.

Logo, esses valores retificados (excluídos) no lançamento fiscal, concernentes aos valores apurados na NFLD nº 35.310.816-2, deverão também ser excluídos dos valores lançados neste auto de infração.

Quanto ao inconformismo da recorrente pela multa aplicada que considera confiscatória, vale dizer que a mesma teve por base a legislação então vigente que estabelecia no § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212/1991 que 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 4º desse mesmo artigo, tal limite era estabelecido conforme o número de segurados da empresa.

Ainda dentro do aspecto meritório e em observância aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da autotutela administrativa, presentes no processo administrativo tributário, frisamos que os valores da multa aplicados foram fundamentados na redação do art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 9.528/1997. Entretanto, este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto no art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, acrescentados pela Lei nº 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP’s, a qual deve ser

aplicada ao presente lançamento ora analisado, tudo em consonância com o previsto pelo art. 57 da Lei nº 11.941/2009 e art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei nº 11.941/2009.

A citada lei alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

*Art.32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

*I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no §3º, e*

*II- de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas*

*§1º- Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento*

*§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:*

*I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou*

*II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação*

*§3º A multa mínima a ser aplicada será de:*

*I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;*

*II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos*

Entretanto, a Lei nº 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte:

*“Art. 35-A - Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art 44 da Lei no 9.430, de 1996”*

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

*"Art 44 Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata "*

Considerando o grau de retroatividade média da norma (princípio da retroatividade benigna tributária) prevista no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Assim, é necessário recalcular o valor da multa, de acordo com o disciplinado no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, considerando-se a multa aplicada no auto de infração relacionado com a GFIP e deduzindo-se os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas, se existirem, e verificar qual situação é mais favorável ao sujeito passivo.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte.

Finalmente, pela análise dos autos, chegamos à conclusão de que o lançamento foi lavrado na estrita observância das determinações legais vigentes, sendo que teve por base o que determina a Legislação de regência.

#### **CONCLUSÃO:**

Voto no sentido de CONHECER DO RECURSO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer que; (i) deve ser retirado do cálculo da multa os valores excluídos, que não foram declarados em GFIP, da NFLD nº 35.310.816-2, julgada parcialmente procedente pelo CRPS; e (ii) posteriormente, o valor da multa seja recalculado, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, considerando-se a multa aplicada no auto de infração relacionado com a GFIP e deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLD correlatas, se for o caso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2010



RONALDO DE LIMA MACEDO - Relator





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

Processo nº: 35239.000459/2007-89

Recurso nº: 151.145

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-01.158

Brasília, 18 de novembro de 2010

  
MARIA MADALENA SILVA  
Chefe da Secretaria da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
- Com Recurso Especial
- Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional