



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

**Processo nº** 35884.001823/2003-90  
**Recurso nº** 150.635 Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-01.440 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de outubro de 2010  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - GFIP  
**Recorrente** BRADESCO SEGUROS S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/11/2000

PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À DISCUSSÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

FALTA DE JUNTADA AOS AUTOS DE TODOS OS DOCUMENTOS APRESENTADOS NA AÇÃO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se vislumbra nulidade em lavratura, por prejuízo ao direito de defesa, o fato do fisco deixar de juntar toda a documentação em que se baseou a apuração fiscal, mormente quando esses documentos pertencem ao próprio sujeito passivo.

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/11/2000

PREVIDENCIÁRIO. OMISSÃO DE FATOS GERADORES NA DECLARAÇÃO DE GFIP. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

Apresentar a GFIP sem a totalidade dos fatos geradores de contribuição previdenciária caracteriza infração à legislação previdenciária, por descumprimento de obrigação acessória.

AUTO DE INFRAÇÃO. SOMATÓRIO DAS MULTAS POR COMPETÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO INSTITUTO DA INFRAÇÃO CONTINUADA COM IMPOSIÇÃO DE PENALIDADE ÚNICA.

Nos autos de infração decorrentes de informações incorretas ou omissas na GFIP, a penalidade é calculada para cada mês de ocorrência da infração, condensando-se, por questões de ordem prática e de economia processual, em um só documento o somatório de todas as multas apuradas por competência. Fica impossibilitada, por falta de previsão legal, a aplicação do instituto da infração continuada, para fixar a sanção com base na penalidade relativa a uma única competência.

PREVIDENCIÁRIO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. RELEVAÇÃO DA MULTA. FALTA DE SANEAMENTO DA INFRAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A ausência do requisito normativa de correção da falta impede a concessão do favor fiscal de relevação da penalidade.

AUSÊNCIA DE MÁ-FÉ OU PREJUÍZO AO ERÁRIO. IRRELEVÂNCIA PARA FINS DE APLICAÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO.

A responsabilidade por infração à legislação tributária independe da intenção do agente ou do resultado da conduta.

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.


Tendo-se em conta a alteração da legislação, que instituiu sistemática de cálculo da penalidade mais benéfica ao sujeito passivo, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de nulidade; II) em rejeitar a preliminar de relevação da multa; e III) em dar provimento parcial do recurso para que se aplique a multa mais favorável ao contribuinte na comparação entre o cálculo efetuado de acordo com o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996, deduzidas as multas aplicadas nas NFLD correlatas, e aquele constante do Auto de Infração, para os fatos geradores em que houve lançamento de ofício e na comparação entre o cálculo efetuado de acordo com o inciso I do art. 32-A da Lei n. 8.212/1991 e o valor presente no Auto de Infração, para os casos em que não houve lançamento de ofício. O Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa declarou-se impedido.

  
ELIAS SAMPAIO FREIRE - Presidente

  
KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Cleusa Vieira de Souza, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

## Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado contra a contribuinte acima identificada em 20/12/2000, cujo valor da penalidade foi R\$ 566.856,85 (quinhentos e sessenta e seis mil, oitocentos e cinquenta e seis reais e oitenta e cinco centavos).

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração, fl. 02, a empresa deixou de declarar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP os seguintes fatos geradores de contribuições previdenciárias:

- a) remuneração dos autônomos;
- b) verba fornecida a título de vale transporte;
- c) verba fornecida a título de participação nos lucros;
- d) verba fornecida a título de previdência complementar.

A empresa apresentou impugnação, fls. 31/46.

O Serviço de Análise de Defesas e Recursos da Gerência do INSS no Rio de Janeiro (Centro) determinou a realização de diligência, fl. 546, para que a auditoria refizesse o Relatório Fiscal de Aplicação da Multa incluindo todas as contribuições não declaradas.

Foram acostadas pelo fisco as planilhas de fls. 549/550, atendendo a solicitação, todavia, não houve alteração no valor do AI, posto que o relatório anterior omitira apenas os valores que superaram o limite legal da multa.

Cientificada da diligência a empresa compareceu aos autos, fls. 556/557, apenas para reafirmar os termos da defesa.

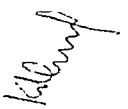
O órgão de primeira instância declarou procedente o lançamento, indeferindo, inclusive o pedido de relevação da penalidade, fls. 563/567.

O sujeito passivo, então, interpôs recurso voluntário, fls. 572/595, no qual, em síntese, alega que:

a) ao contrário do que afirmou o julgador *a quo*, a multa deve ser relevada posto que preenche os requisitos previstos no § 1.º do art. 291 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/1999, não sendo o § 2.º do mesmo artigo impeditivo à concessão do favor fiscal;

b) multa imposta à recorrente é absolutamente inadequada ao caso, por absoluta falta de tipicidade da conduta descrita na norma punitiva e da conduta imputada ao contribuinte;

c) não há norma prevendo a obrigatoriedade do fornecimento da relação de trabalhadores autônomos. Também não pode ser exigida a declaração de fatos geradores que se encontram em discussão judicial;



d) não houve prejuízo ao INSS, posto que as contribuições não declaradas incidentes sobre a remuneração dos autônomos foram recolhidas, além de que as informações foram prestadas conforme documentos juntados;

e) falta ao AI a adequada motivação legal, posto que a conduta da empresa não se subsume a conduta que a norma visa punir, qual seja, a sonegação de informações visando o não recolhimento do tributo;

f) a autuação é nula por lhe faltar a motivação;

g) houve cerceamento ao seu direito de defesa, posto que não foram individualizadas todas as remunerações dos autônomos;

h) a multa aplicada fere os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, além de que, já está sendo penalizado pelo mesmo fato nas multas aplicadas nas NFLD correlatas;

i) tratando-se de infração continuada deve ser aplicada apenas uma sanção e não vinte e três penalidades, como feito na presente autuação;

Ao final, pede o provimento do recurso, com conseqüente cancelamento da lavratura.

O INSS apresentou contra-razões, fls. 773/775, requestando pela negativa de provimento ao recurso.

A 2.ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS decidiu por converter o julgamento em diligência, fls. 776/778, para que o INSS se manifestasse sobre os documentos colacionados às fls. 310/467, quanto à comprovação da correção da falta.

A autoridade responsável pela lavratura informou, fl. 787, que os documentos juntados pela empresa não contém o carimbo de recepção da Caixa Econômica Federal, além de que as guias declaratórias não constam no sistema informatizado da Previdência Social, pelo que conclui não ter havido o saneamento da infração.

O contribuinte voltou a se pronunciar, fls. 799/805, para afirmar que as guias foram efetivamente entregues conforme comprova pela juntada de cópias autenticadas pela CEF e de documento extraído do sistema dessa instituição bancária, que comprova o processamento das GFIP. Depois reafirma os argumentos apresentados no recurso.

Novamente o processo foi devolvido ao fiscal autuante, fl. 818 para manifestação acerca dos novos documentos juntados pela empresa.

Em sua informação fiscal, fls. 821/822, a auditoria afirma que fez minuciosa análise dos dados constantes nas GFIP apresentadas pela empresa, da relação fornecida pela CEF e dos dados constantes do sistema da Previdência, concluindo que a empresa não conseguiu sanar a falta em nenhuma das competências presentes no AI, posto que em algumas não declarou a totalidade dos fatos geradores apurados e em outras deixou de elaborar GFIP para todos os estabelecimentos em que remunerou serviços de contribuintes individuais.

5  
M. S. S.

A 2.<sup>a</sup> CaJ – CRPS decidiu novamente por converter o julgamento em diligência, fls. 1.007/1.008, para que fosse dada ciência da manifestação fiscal ao sujeito passivo, facultando-lhe prazo para manifestação

A empresa mais uma vez compareceu aos autos para afirmar que entregou as declarações que deram ensejo ao AI, inclusive para as filiais. Assevera que não se justifica o fato da CEF haver informado o processamento de GFIP de algumas filiais e outras não, quando as informações de todos os estabelecimentos foram entregues na mesma data. Alega que não pode ser prejudicada por um erro que não deu causa. Junta documentos para comprovar suas alegações e insiste no seu direito de ter a multa dispensada. Na sequência repete os argumentos lançados anteriormente.

Verificando a juntada de novos documentos, o órgão de julgamento do INSS determinou o retorno dos autos à autoridade fiscal para pronunciamento, fl. 1.153.

Em mais uma manifestação, fls. 1.156/1.159, o Auditor ressalta que desta feita fez verificação apenas na documentação apresentada pela empresa - GFIP e folhas de pagamento, tendo concluído que, em nenhuma das competências presentes no AI, a empresa conseguiu relacionar todos os autônomos. Junta demonstrativo para embasar sua afirmação.

Advoga que a falta de saneamento integral da falta impede a concessão do benefício de dispensa da penalidade. Afirma também que somente foram consideradas não declaradas, para efeito de autuação, aquelas parcelas que não estavam sob discussão judicial. Assim, assevera que não faz sentido a empresa alegar a existência de decisão judicial com intuito de se eximir da obrigação de declarar as parcelas cuja discussão judicial acerca da incidência de contribuições somente teve início somente após o encerramento da ação fiscal.

O fisco discorre ainda sobre a obrigação legal de prestar as informações na GFIP, refutando a alegação da empresa de que o dever legal de informar os autônomos não estaria previsto em lei, mas apenas em regulamentos e manuais.

Por fim, sustenta que, em relação à remuneração dos autônomos, não se pode aceitar o argumento de ocorrência de cerceamento do direito de defesa, haja vista que os valores tomados como salário-de-contribuição foram reconhecidos pela própria empresa que efetuou o recolhimento das contribuições decorrentes.

Intimada da manifestação do fisco, a empresa apresentou mais um aditamento ao recurso, fls. 1.188/1.194. Afirma que tem certeza que relacionou todos os autônomos na GFIP, porém, não teve tempo hábil para checar as informações do fisco, posto que os documentos em questão encontravam-se em seu arquivo morto.

Advoga que o próprio fisco reconhece o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos autônomos. Afirma também que, em relação às verbas denominadas vale transporte, participação nos lucros e previdência complementar, é nítida a falta de tipicidade, haja vista que tais pagamentos somente foram considerados verbas salariais em decorrência da ação fiscal, não estando a recorrente obrigada a declarar tais verbas como fato gerador de contribuições previdenciárias, enquanto estiver pendente a discussão, seja administrativa ou judicial.

A recorrente aduz também que a existência de cerceamento do direito de defesa é patente, posto que a não discriminação da remuneração de todos os autônomos que supostamente deixaram de ser informados na GFIP, levou a empresa a imaginar que ali

estavam também incluídos os médicos e corretores, os quais, conforme demonstrado *a posteriori*, não foram objeto da autuação.

Por fim, repete a tese de que, por se tratar de infração continuada, a penalidade deveria ser única.

O INSS apresentou contra-razões, fls. 1.212/1.217, pugnando pelo não acatamento das alegações do sujeito passivo.

A 2.ª CaJ – CRPS converteu mais uma vez o processo em diligência, fls. 1.219/1.221 para que fossem juntadas as NFLD correlatas ao AI e ainda para que o fisco verificasse a possibilidade de relevação parcial da multa, tendo em vista a aplicação do art. 656 da Instrução Normativa – IN SRP n. 03/2005.

O fisco elaborou novas planilhas, fls 1.223/1.225, demonstrando os valores das remunerações verificados pela fiscalização como não declarados, os valores declarados após a lavratura e os valores que permaneceram não declarados. Consta ainda o demonstrativo da contribuição não declarada e a apuração da penalidade para cada competência, nos termos do art. 656 da IN SRP n. 03/2005.

Em despacho do Serviço do Contencioso, fls. 1.228/1.229, observa-se que o valor da multa não se alterou com o novo cálculo efetuado pelo fisco, posto que, mesmo com a redução do valor da contribuição não declarada, esta permaneceu acima do limite máximo legal de aplicação da penalidade.

Informa-se ainda que as notificações fiscais correlatas já se encontravam na Procuradoria Federal Especializada, tendo das mesmas sido xerocopiadas apenas as principais peças. Afirma-se também que em relação à remuneração dos autônomos não houve lavratura de NFLD, haja vista que a empresa recolheu as contribuições correspondentes.

Mesmo devidamente intimada dessas manifestações, a empresa não se manifestou.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

O AI sob debate decorreu da conduta do sujeito passivo de deixar de declarar em GFIP as remunerações dos autônomos que lhe prestaram serviço, além das verbas denominadas previdência complementar, participação nos lucros e vale transporte (pago em dinheiro).

Cabe diante não esclarecer que sobre as remunerações dos autônomos houve apenas a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, haja vista que a obrigação principal decorrente desses fatos geradores foi quitada.

Quanto às demais rubricas, constata-se a lavratura das NFLD n. 35.088.656-3, 35.088.658-0 e 35.088.659-8 – cuja discussão sobre a existência da relação jurídica de exigência das contribuições sobre essas parcelas foi encaminhada ao judiciário, mediante o ajuizamento de ações visando à anulação dos referidos créditos fiscais, após a decisão desfavorável de primeira instância administrativa.

Vê-se, então, que, nos termos da Súmula CARF n. 01<sup>1</sup> a empresa renunciou à discussão administrativa sobre a incidência de contribuição previdenciária sobre as verbas: previdência complementar (não extensiva a todos os empregados e diretores), participação nos lucros e resultados (pagos em desconformidade com a lei) e vale transporte (pago em dinheiro).

Nessa toada, não serão conhecidos os argumentos recursais que se contraponham à incidência de contribuições previdenciárias sobre as referidas verbas.

Feitas essas considerações, passo à análise da preliminar de nulidade. Alega a recorrente que, o fato da fiscalização não haver relacionado todos os autônomos e respectiva remuneração, juntando apenas cópias de algumas folhas de pagamento, teria prejudicado o seu direito de defesa, posto que não poderia impugnar os valores considerados pelo fisco, por faltar ao relatório a precisa identificação dos mesmos.

Não posso concordar com essa tese. É que as folhas de pagamento de onde foram coletados os valores pagos aos trabalhadores autônomos, hodiernamente enquadrados perante a Previdência Social como segurados contribuintes individuais, foram fornecidas pela própria empresa, inclusive, tendo tais verbas sido objeto de recolhimento previdenciário.

Observe-se que o presente processo já se arrasta desde o ano de 2000, no qual se verifica a realização de meia dúzia de diligências fiscais, às quais o sujeito passivo teve a oportunidade de se contrapor e apresentar os elementos de prova que achasse convenientes, tendo sido todos apreciadas pelo fisco.

Não se pode aceitar que a empresa venha alegar desconhecimento de seu próprio acervo documental, para justificar a ocorrência de prejuízo ao seu direito de defesa, ainda mais quando teve ampla oportunidade de questionar o trabalho fiscal, em pelo menos

<sup>1</sup> Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial



oito oportunidades, podendo ter apresentado documentos e demonstrativos que colocassem em cheque a apuração efetuada pela auditoria.

Como questão de mérito alega a recorrente que faltaria motivo ao ato administrativo de lançamento, posto que a conduta que lhe foi imputada não se subsume ao comando normativo invocado pela autoridade fiscal.

A Lei n. 9.528/1997, ao introduzir o inciso IV ao art. 32 da Lei n. 8.212/1991<sup>2</sup>, criou a obrigatoriedade dos sujeitos passivos de informar mensalmente ao INSS, dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do mesmo. No § 2.º do mesmo artigo, ressalta-se que as informações prestadas teriam a função de subsidiar o cálculo das contribuições devidas, bem como, alimentar o banco de dados utilizado para fins de concessão dos benefícios previdenciários.

O Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048/1999, regulamentando o dispositivo legal acima mencionado, criou, no inciso IV do seu art. 225<sup>3</sup>, a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, documento declaratório, de apresentação mensal, que deveria conter os dados cadastrais dos contribuintes, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

Nos termos do § 5.º do art. 32 da Lei n. 8.212/1991<sup>4</sup>, a apresentação da GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de contribuição previdenciária teria como consequência para o infrator a imposição de penalidade correspondente a cem por cento da contribuição não declarada, obedecendo-se, todavia, a um limite definido na própria Lei.

Pois bem, para verificar se efetivamente as rubricas apontadas no relatório do fisco como não declaradas são fatos geradores de contribuição previdenciária, mister que nos reportemos às regras de incidência de contribuição previdenciária.

O art. 22, I, da Lei n. 8.212/1991<sup>5</sup>, indiretamente estatui o que seja fato gerador de contribuição previdenciária, ao dispor que, sobre todas as verbas pagas, devidas ou

<sup>2</sup> 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.

(...)

<sup>3</sup> 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;

(...)

<sup>4</sup> § 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.

<sup>5</sup> Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

10/10/2003

creditadas pela empresa para retribuir o trabalho dos segurados empregados, incidem contribuições previdenciárias.

Com esteio nesse dispositivo e no que preconiza o art. 28, I, da mesma Lei<sup>6</sup>, o fisco tomou como não declaradas as verbas pagas aos empregados da empresa a título de previdência complementar, participação nos lucros e vale transporte. Observe-se não enveredarei sobre a procedência ou não de tal medida, haja vista que a matéria foi submetida à apreciação do Poder Judiciário como já ponderei alhures.

Nesse sentido, considerando que tais verbas estariam no campo de incidência das contribuições previdenciárias, haveria a obrigação de declará-las na GFIP, até porque, quando da ação fiscal, a empresa não estava amparada por qualquer decisão judicial que lhe garantisse a isenção sobre tais parcelas.

Observe-se que os fatos geradores que estavam sendo objeto de discussão judicial antes da fiscalização não foram considerados pela auditoria para fins da lavratura. Assim, carece de razão a recorrente quando afirma que não poderia ser compelida a declarar as verbas referidas, pelo fato das mesmas estarem *sub-judice*, haja vista que a discussão sobre a matéria somente teve início, tanto no âmbito administrativo, quanto no judicial, após a lavratura.

Nesse sentido, não há o que se falar em falta de motivo ao ato administrativo de lançamento, posto que, pelo menos em tese, as rubricas em questão são passíveis de incidência previdenciária e a empresa não era detentora de qualquer provimento que lhe isentasse de declará-las.

Por outro lado, alega a recorrente que não existe norma dispondo sobre a obrigatoriedade de informar a relação de trabalhadores autônomos a serviço da empresa, por esse motivo o auto também estaria desprovido de motivo, o que o tornaria nulo.

Para o período da autuação a incidência de contribuição previdenciária sobre as remunerações pagas a pessoas físicas sem vínculo de emprego tinha sede em duas normas a saber. Até a competência 02/2000, a matéria era tratada pelo inciso I do art. 1. da Lei Complementar n. 84/1996<sup>7</sup>, a partir de então, pelo inciso III do art. 22 da Lei n. 8.212/1991<sup>8</sup>, inserido pela Lei n. 9.876/1999.

---

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

<sup>6</sup> Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;

(...)

<sup>7</sup> Art. 1º Para a manutenção da Seguridade Social, ficam instituídas as seguintes contribuições sociais:

I - a cargo das empresas e pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, no valor de quinze por cento do total das remunerações ou retribuições por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem, sem vínculo empregatício, os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas;

e

(..)

Uma vez que, nos termos da legislação acima citada, o pagamento de remuneração a autônomos, hoje contribuintes individuais, é fato gerador de contribuição previdenciária, há a obrigação de declarar tais informações em GFIP. Nesse sentido, a identificação dos trabalhadores na guia declaratória é decorrência do dever que tem os sujeitos passivos de declarar os valores pagos, devidos ou creditados aos mesmos.

Portanto, mais uma vez fica demonstrado que carece de plausibilidade a tese segunda a qual não haveria norma prevendo a obrigação de informar os autônomos ao INSS ou agora à RFB. Cai por terra, então, a alegação de falta de motivo para o AI.

Demonstrada a subsunção da conduta narrada pelo fisco à norma que impõe a aplicação da multa pelo descumprimento de obrigação acessória, passo agora ao argumento da empresa atuada de que a multa deveria ser uma, posto que se está diante de infração continuada, descabendo a conjugação das multas mensais.

Não cabe na espécie esse raciocínio. É que, conforme já citado acima, a norma prevê o dever de declarar a GFIP mensalmente, assim, finda cada competência, nasce para o sujeito passivo a obrigação legal de declarar corretamente os fatos geradores ocorridos no período anterior.

Fácil concluir que, na verdade, o auto de infração é condensado em apenas um documento por questões de ordem prática e de economia processual, mas esse único lançamento é composto do somatório das multas aplicadas individualmente por competência. Não há uma infração se perpetuando no tempo, como quer fazer crer o recorrente, valendo-se de conceitos do Direito Penal, mas várias infrações se configurando mês a mês. Isso é facilmente demonstrável pelo fato de que era possível a relevação da multa apenas para competências em que houvesse o saneamento da falta.

Quanto ao pedido de relevação da penalidade, vejo que não é possível a sua concessão. A legislação previdenciária prescrevia requisitos objetivos para que esse favor fosse concedido. Eis o que dispunha o revogado art. 291, § 1.º do RPS:

*§1ª A multa será relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante.*

Vê-se que as exigências regulamentares para a dispensa da multa são cumulativas, ou seja, o favor somente é concedido se estiverem presentes todas as condições normativas. Na espécie, não ocorreu a correção da falta, sendo essa constatação impeditiva de deferimento de pedido de relevação.

Mesmo a relevação parcial, prevista no art. 658 da IN – SRP n. 03/2005 não poderia ter lugar na espécie. É que como bem demonstrou a auditoria fiscal, ao fazer o confronto entre as GFIP apresentadas pelo sujeito passivo e as folhas de pagamento relativas aos autônomos, nem todos os fatos geradores foram declarados, conforme se observa do demonstrativo juntado às fls. 1.160/1.178.

Por outro lado, o fisco estaria impossibilitado de conceder a redução da multa proporcional à correção da falta, posto que, mesmo com a declaração de fatos geradores após a

<sup>8</sup> Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de: 6 (...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; (...)

11  
[Handwritten signature]

lavratura, ficou demonstrado nas planilhas de fls. 1.223/1.225, que o valor da contribuição não declarada remanescente superava o limite máximo para aplicação da multa em todas as competências componentes do AI. Nesse sentido, mesmo considerando-se a correção parcial da infração, o valor da multa não sofreu alteração.

A alegada falta de prejuízo ao fisco, assim como, a boa-fé do contribuinte, não são aceitos no Direito Tributário como atenuantes para fins de aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação legal. O art. 136 do CTN<sup>9</sup> veda a apreciação de elementos subjetivos para fins de responsabilidade por infrações à legislação tributária. Nesse sentido, ocorrendo a conduta tipificada na Lei, é imperiosa a imposição da penalidade correlata, independentemente de valoração quanto à ocorrência de dolo, má-fé ou prejuízo ao erário.

Arguiu a recorrente a inconstitucionalidade da multa aplicada, em face do seu caráter confiscatório. Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento da penalidade por descumprimento de obrigação acessória é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da quantificação da penalidade pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da infração - fato incontestável - aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa e em demonstrativos subsequentes, onde são explicitados o fundamento legal e os critérios utilizados para a gradação da penalidade aplicada.

Além do mais, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. A esse respeito, trago a colação a Súmula CARF n. 02:

*Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

No entanto, é possível que haja um reparo a ser feito quanto à aplicação da penalidade. É que ocorreu alteração do cálculo da multa para esse tipo de infração pela Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, que inseriu o art. 35-A na Lei n. 8.212/1991, prevendo para os casos de lançamento de ofício a aplicação do art. 44 da Lei n. 9.430/1996.

Conforme esse ditame normativo não pode haver cumulação da multa de ofício aplicada no lançamento da obrigação principal com a multa decorrente do inadimplemento de obrigação acessória

Assim, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalculer o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, "c", do CTN<sup>10</sup>.

Deve-se, então, verificar, **competência a competência**, se a multa calculada nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% da contribuição não declarada), deduzidas

<sup>9</sup> 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.

<sup>10</sup> Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

as multas aplicadas nas NFLD correlatas, resulta em valor mais benéfico ao contribuinte, tendo-se em conta que, em algumas competências, a penalidade aplicada foi limitada ao teto legal, nos termos do demonstrativo de fl. 1.225.

Para os fatos geradores em que não houve o lançamento de ofício, ou seja para as remunerações dos autônomos, a multa deve ser calculada nos termos do inciso I do art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, *in verbis*:

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei 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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e*

*(...)*

Voto então pelo provimento parcial do recurso para que se aplique a multa mais favorável ao contribuinte na comparação entre o cálculo efetuado de acordo com o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996, deduzidas as multas aplicadas nas NFLD correlatas, e aquele constante do Auto de Infração, para os fatos geradores em que houve lançamento de ofício e na comparação entre o cálculo efetuado de acordo com o inciso I do art. 32-A da Lei n. 8.212/1991 e o valor presente no Auto de Infração, para os casos em que não houve lançamento de ofício.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2010.

  
KLEBER FERREIRA DE ARAÚJO - Relator



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


Processo nº: 35884.001823/2003-90

Recurso nº: 150.635

**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 2401-01.440

Brasília, 03 de Dezembro 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