



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



<b>PROCESSO</b>	<b>36266.004145/2006-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9202-011.724 – CSRF/2ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	21 de março de 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO PROCURADOR E DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTES</b>	R&G FACTOR FOMENTO COMERCIAL LTDA. FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2005

MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA NA GFIP. REFLEXOS DO PROCESSO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL DECLARADA IMPROCEDENTE. INSUBSISTÊNCIA DA PENALIDADE.

Uma vez reconhecida a improcedência do lançamento envolvendo o crédito tributário da obrigação principal, é de rigor aplicar o mesmo destino à multa decorrente da falta de declaração dos fatos geradores destas mesmas contribuições em GFIP (CFL 68), pois esta penalidade guarda estrita ligação com o crédito tributário de obrigação principal.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2005

RECURSO ESPECIAL. PREJUDICIALIDADE NÃO CONHECIMENTO.

Em decorrência da aplicação firmada após julgamento do recurso de uma das partes, resta prejudicado o Recurso Especial interposto pela outra parte quando o resultado que se pretendia neste último ser incompatível com o já decidido através do outro recurso analisado.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, em dar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Liziane Angelotti Meira** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro (substituto integral), Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Marcos Roberto da Silva, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pelo conselheiro Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte em face do acórdão nº 2803-01.567 (fls. 118/123), o qual deu parcial provimento ao recurso voluntário para que fosse efetuado o cálculo da multa CFL 68 de acordo com o art. 32-A, I, da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 11.941/09, e comparado aos valores que constam do presente auto, a fim de aplicar a penalidade mais benéfica à contribuinte, conforme ementa abaixo disposta:

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 10/04/2006

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMISSAS.

Apresentar a empresa GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, constitui infração à legislação previdenciária.

MULTA APLICÁVEL. LEI SUPERVENIENTE MAIS BENÉFICA. APLICABILIDADE

O artigo 32 da lei 8.212/91 foi alterado pela lei 11.941/09, traduzindo penalidade, em tese, mais benéfica ao contribuinte, a qual deve ser aplicada, consoante art. 106, II “c”, do CTN, se mais favorável. Deve ser efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32A, I, da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 11.941/09, e comparado aos valores que constam do presente auto, para que seja aplicado o mais benéfico à recorrente.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32A, I, da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 11.941/09, e comparado aos valores que constam do presente auto, para que seja aplicado o mais benéfico à recorrente. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Osmar Pereira Costa que entende que deve ser aplicada a Portaria PGFN/RFB14/2009.

Utilizo trechos do relatório contido no acórdão recorrido, por bem retratar a questão:

A empresa foi autuada por descumprimento da legislação previdenciária por não ter declarado nas GFIP Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social todos os fatos geradores de contribuições à seguridade social.

Através de despacho decisório nº 21.002/0006/2007 (fls. 63/72), a multa foi retificada para R\$ 133.880,12. A Decisão-Notificação – fls 79 e ss, conclui pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o Auto lavrado. Inconformada com a decisão, apresenta recurso voluntário tempestivo, alegando o seguinte:

- Necessidade de sobrestamento do julgamento deste auto de infração da manifesta prejudicialidade do seu objeto em decorrência da íntima relação com o recurso apresentado em outra NFLD.
- O presente Auto de Infração corresponde, no entender fiscal, à apresentação de GFIP sem que se contemplasse a plenitude dos fatos geradores de obrigação previdenciária de responsabilidade do contribuinte, conclusão fiscal esta com a qual o contribuinte discorda de maneira veemente. Aliás, tais debelados fatos geradores são objeto de cobrança previdenciária, contra a qual se insurge o contribuinte, no âmbito da NFLD 35.840.256-9 (sic).
- Assim, sendo o que entendia o contribuinte adequado de ser sustentado nesta pega recursal, mantém-se na expectativa de acolhimento de seus termos, com o afastamento, in totum, do presente AI do universo obrigacional do contribuinte ora recorrente, mediante a aplicação in casu, por prejudicialidade e conexão, do resultado a ser obtido quando do julgamento a ser realizado, em sede recursal, no âmbito da evidenciada NFLD.

Ao tomar ciência do acórdão, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 125/132) visando rediscutir a seguinte matéria: **“retroatividade benigna: regra de comparação da multa mais benéfica a ser aplicável”**. Pelo despacho de fls. 135/137, foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional com base no paradigma nº 2401-00.127.

O contribuinte foi cientificado e apresentou as contrarrazões de fls. 206/219. Paralelamente, também apresentou Recurso Especial (fls. 143/159), visando rediscutir a seguinte matéria: “**conexão processual – lançamento de obrigação principal anulado**”. Pelo despacho de fls. 263/267, foi dado seguimento ao Recurso Especial do contribuinte, admitindo-se a rediscussão da matéria com base no paradigma nº 2402-004.521.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e retornaram com as contrarrazões de fls. 270/274.

Em resolução nº 9202-000.219, às fls. 278/283, datada de 28/03/2019, esta Colenda 2ª Turma da CSRF entendeu pela conversão do julgamento do recurso em diligência à Dipro/Cojul, para sobrestar o presente processo até que o processo nº 36266.004281/2006-08 (DEBCAD nº 35.840.256-5) seja apensado, com todas as suas peças, com posterior devolução à relatora, para julgamento conjunto na CSRF.

Às fls. 284/303 foi acostado aos autos o acórdão proferido pelo CARF no processo nº 36266.004281/2006-08 (acórdão nº 2301-00.741), que anulou o lançamento da obrigação principal por vício material. Após esta decisão, o referido processo foi arquivado, conforme consta às fls. 307 e 309.

Tendo em vista que a antiga Relator não mais integra esta Colenda Turma, o presente processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

Como exposto, tratam-se de recursos especiais interpostos pelo Contribuinte e pela Fazenda Nacional, envolvendo os seguintes temas:

- i. Recurso do contribuinte: “**conexão processual – lançamento de obrigação principal anulado**” (com base no paradigma nº 2402-004.521); e
- ii. Recurso da Fazenda Nacional: “**retroatividade benigna: regra de comparação da multa mais benéfica a ser aplicável**” (com base no paradigma nº 2401-00.127).

### I. RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

#### I.a. CONHECIMENTO

Sobre o tema envolvendo a conexão processual, o acórdão recorrido sedimentou o seguinte (fl. 118/123):

**Voto**

(...)

A peça recursal se restringe a requerer o julgamento conjunto do presente auto de infração com a notificação fiscal lavrada na mesma ação fiscal. Não foram contestadas as razões da decisão notificação lavrada.

Em que pese a conveniência do simultâneo julgamento de matérias afins do mesmo contribuinte, evitando-se decisões divergentes versando sobre situações análogas, o fato de existir outro processo de débito em trâmite normal não é fator impeditivo de julgamento por esta Turma do presente Auto de Infração.

Os documentos de débitos lavrados em razão do descumprimento de obrigação acessória, caso dos autos, e do não recolhimento devido, são autônomos, com distintos fatos geradores e fundamentação legal diversa, não se exigindo o conjunto julgamento.

Também não há que se falar em risco de decisões conflitantes, pois o que for decidido no presente processo em nada irá alterar o que decidido em outros processos da mesma empresa a serem julgados nesta ou em outra Turma de julgamento, a comprovar a inexistência de alcance comum entre os mesmos. Os processos seguirão o rito normal, com disponibilização de prazos para recurso, etc., como acontece rotineiramente neste Conselho. A título de registro, em praticamente todas as sessões desta Turma Especial são julgados apenas parte de processos lavrados na mesma ação fiscal, sem se levantar eventuais conexões.

Uma vez que o Auto se funda na falta de declaração de fatos geradores e o contribuinte não concorda que tais verbas se sujeitam à contribuição social, caberia à recorrente trazer elementos que fundamentassem o que deduzido e não apenas requerer julgamento conjunto ou que o Auto seja julgado após a NFLD, pois os processos de obrigação acessória e principal, repisa-se, não atraem obrigatoriamente o mesmo órgão julgador, correndo em processos autônomos.

Cito trechos do voto proferido no acórdão paradigma nº 2402-004.521:

Acórdão n.º 2402-004.521

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/03/2001 a 31/10/2006

LANÇAMENTO. EXISTÊNCIA DO FATO GERADOR. COMPROVAÇÃO. AUSÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

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.

Caberia ao Fisco demonstrar a existência do fato gerador e demonstrá-lo com a devida certeza. Algo que não o fez, motivo da procedência do recurso.

O lançamento da obrigação instrumental (accessória) segue o mesmo encaminhamento da obrigação principal, já que aquela é oriunda exclusivamente de valores que não foram declarados em GFIP. Alinhamento do conteúdo do acórdão 2301003.754 (julgado na sessão de 15/10/2013, processo 14479.000234/2007-20).

Recurso Voluntário Provido.

(...)

#### **Relatório**

(...)

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto. Pela Resolução nº 2402-000.207, o julgamento foi convertido em diligência para que fosse informada a situação dos lançamentos correlatos.

(...)

#### **Voto**

(...)

Neste caso, o lançamento referente à obrigação accessória tornar-se, por via reflexa, também insubsistente, tendo em vista que houve provimento do recurso voluntário da obrigação principal. Assim, tratando-se de tributação reflexa, o julgamento do lançamento da obrigação principal faz coisa julgada no presente lançamento fiscal, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre ambos.

Cumprе esclarecer que as alegações expostas na peça recursal reproduzem os mesmos fundamentos esposados na defesa relativa ao lançamento da obrigação previdenciária principal, constituída nos autos do processo 14479.000234/2007-20. Após essas considerações, informo que as conclusões acerca dos argumentos da peça recursal foram devidamente enfrentadas, quando da análise do processo da obrigação principal. Assim, passarei a utilizar o conteúdo assentado na decisão do processo da obrigação principal para explicitar que os seus elementos fáticos e jurídicos serão parte integrante deste Voto. Isso está em conformidade ao art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999 – diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal –, transcrito abaixo:

(...)

Entendo que restou demonstrada a divergência jurisprudencial quanto à matéria, pois no acórdão recorrido entende-se pela independência do julgamento do processo envolvendo a multa CFL 68 com o processo da obrigação principal correlata, tendo a turma julgadora sido expressa ao afirmar que *“não há que se falar em risco de decisões conflitantes, pois o que for decidido no presente processo em nada irá alterar o que decidido em outros processos da mesma empresa”*.

Por outro lado, a Turma paradigmática entendeu que o lançamento da multa CFL 68 trata-se de tributação reflexa do lançamento da obrigação principal, sendo que este último “*faz coisa julgada no presente lançamento fiscal, ante a íntima relação de causa e efeito existente entre ambos*”. Tanto que determinou a conversão do julgamento em diligência para buscar informações acerca do processo de obrigação principal.

Neste sentido, entendo presente a divergência jurisprudencial, pois ante contextos fáticos similares, a Turma recorrida entendeu pela independência dos julgamentos por não haver risco de decisões conflitantes, ao passo que a turma paradigmática entendeu por aplicar ao lançamento da multa o que restar decidido no processo de obrigação principal, por existir íntima relação de causa e efeito existente entre ambos.

Daí, caso a turma paradigmática estivesse analisando o presente caso, entendo que teria procedido da mesma forma como o fez no caso paradigma: convertido o julgamento em diligência para análise da situação dos lançamentos correlatos.

Portanto, conheço do recurso especial do contribuinte.

### **I.b MÉRITO**

No presente caso, verifica-se que se trata de lançamento decorrente do descumprimento de obrigação acessória, relativa à multa CFL 68, por ter o sujeito passivo deixado de apresentar a empresa o documento a que se refere o art. 32, IV, da Lei nº 8.212/1991, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei nº 8.212/1991, art. 32, IV, § 5º c/c art. 225, IV e § 4º do RPS.

Em seu recurso, o contribuinte afirma haver prejudicialidade do feito em função da obrigação principal e, por essa razão, postula o julgamento conjunto dos casos desde a impugnação. Quanto à obrigação principal, alega que “*sobreveio acórdão no 2301-00.741 proferido pela 3ª Câmara da 1ª Turma Ordinária, que em estreito resumo, anulou a integralidade do lançamento tributário em comento, em razão do reconhecimento de vícios materiais*” (fl. 150).

Concordo com o pleito do RECORRENTE.

Depreende-se do art. 113 do 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 da 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.

A presente autuação encontra-se amparada na obrigação legal prevista no art. 32, III da Lei nº 8.212/91:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

III – prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização;

Estamos a tratar de um dever instrumental do contribuinte em apresentar informações cadastrais, contábeis e financeiras relacionados às contribuições sociais previdenciárias, as chamadas obrigações tributárias acessórias (art. 113, § 2º, do CTN). Referidas infrações, estão previstas na legislação tributária e acarretam a imposição de multa pecuniária.

Destarte, há no ordenamento jurídico uma clara distinção entre o dever de pagar o tributo e a multa decorrente de uma sanção, pela ausência do dever instrumental de praticar uma conduta no interesse da fiscalização e arrecadação dos tributos.

Ocorre que, no caso em tela, a obrigação acessória do sujeito passivo de apresentar GFIP com dados não correspondentes **aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias**, está intrinsecamente vinculada à existência da obrigação principal.

Como exposto, esta Colenda Turma proferiu a Resolução de fls. 278/283 “*para sobrestar o presente processo até que o processo nº 36266.004281/2006-08 seja a ele apensado, com todas as suas peças, com posterior devolução à relatora, para julgamento conjunto na CSRF, se for o caso*”. Ato contínuo, às fls. 284/303 foi acostado o acórdão nº 2301-00.741, proferido no processo nº 36266.004281/2006-08, que anulou o lançamento das obrigações principais por vício material. Referido acórdão é datado de 29/10/2009, com publicação em 11/01/2011 (conforme consta no sistema público de acompanhamento processual do CARF).

À fl. 307 foi acostado tela de acompanhamento do processo nº 36266.004281/2006-08 no sistema COMPROT, indicando que ele estava arquivado desde 29/03/2012. O despacho de fl. 309 confirmou a informação.

A tela de fl. 307 não indica com certeza que o acórdão acostado às fls. 284/303 (que anulou o lançamento principal) foi o que transitou em julgado com o arquivamento. A decisão é de 29/10/2009 e o arquivamento de 29/03/2012 (quase 2 anos e meio depois).

Portanto, foi realizada busca no sistema de acompanhamento processual do CARF, sendo constatado que até houve um Recurso Especial da Fazenda Nacional em 22/11/2010, porém sem andamentos posteriores (apenas a publicação, em 11/01/2011, do acórdão nº 2301-00.741, datado de 29/10/2009).

Ato contínuo, em pesquisa ao sistema e-processo, foi possível encontrar o despacho vinculado ao processo nº 36266.004281/2006-08 que inadmitiu o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Neste sentido, conclui-se que o processo nº 36266.004281/2006-08 foi arquivado tendo como última decisão o acórdão nº 2301-00.741, acostado às fls. 284/303.

Ademais, o Termo de Encerramento de Auditoria Fiscal – TEAF de fl. 29 indica que apenas um lançamento de obrigação principal resultou da ação fiscal originária do presente lançamento de multa CFL 68, que foi justamente a NFDL 35.840.256-5, objeto do processo nº 36266.004281/2006-08. Em outras palavras, todas as obrigações principais lançadas estavam sendo controladas no processo nº 36266.004281/2006-08, sem risco de existir um outro processo de obrigação principal que esteja relacionado às multas lançadas no presente caso.

Sendo essa a informação coletada com a diligência determinada pela Resolução, dada a reconhecida relação existente entre o presente caso e o processo de obrigação principal nº 36266.004281/2006-08, deve-se, por reflexo, aplicar neste processo o que restou decidido no lançamento da obrigação principal.

Portanto, como consequência lógica do acórdão nº 2301-00.741, entendo que deve ser cancelada a multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68) objeto do presente processo, já que o processo principal foi anulado.

## **II. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL**

Como decorrência da decisão de mérito do recurso da contribuinte, em que se entendeu por cancelar o lançamento da multa como reflexo da anulação da obrigação principal, entendo como prejudicada a análise do recurso especial da Fazenda Nacional, o qual apenas discute a regra de retroatividade benigna, pois mesmo que conhecido e provido, não poderá superar a decisão que entendeu por cancelar integralmente o lançamento.

**CONCLUSÃO**

Diante do exposto, voto por CONHECER do recurso especial da Contribuinte para DAR-LHE PROVIMENTO, ao tempo que voto por NÃO CONHECER do recurso especial da Fazenda Nacional em razão da prejudicialidade de sua análise ante o provimento do recurso do contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**