



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



**Processo n°** 10120.006925/2008-17  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2401-007.565 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de março de 2020  
**Recorrente** ONLINE INFORMÁTICA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Data do fato gerador: 16/05/2008

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO. APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES. MULTA APLICADA.**

A omissão de fatos geradores previdenciários na declaração prestada pela empresa em GFIP enseja multa, conforme art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei n. 8.212/91.

**OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. DUPLICIDADE DE PUNIÇÃO. INEXISTÊNCIA.**

Obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento do tributo. Obrigação acessória, deveres instrumentais que impõem ao contribuinte a obrigação de fazer ou não fazer algum procedimento que vise arrecadação de tributo.

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

A ausência do requisito de saneamento da infração impede a concessão do favor fiscal de relevação da penalidade.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA POR DESCUMPRIMENTO. APRESENTAÇÃO DE GFIP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES. MULTA APLICADA. CORRELAÇÃO COM O LANÇAMENTO PRINCIPAL.**

Efetuada o lançamento das contribuições previdenciárias não informadas em GFIP, o resultado do julgamento destas é fundamental para que se possa concluir pela procedência ou não da autuação pela ausência de informação dos fatos geradores correspondentes em GFIP.

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DECADÊNCIA. REGRA DO ART. 173, I, DO CTN.**

Em se tratando de obrigações acessórias, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inc. I, do CTN) ainda que se verifique pagamento

antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN. Observância da Súmula CARF n.º 148.

#### OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DECADÊNCIA DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

No caso de competências em que a obrigação principal tenha sido atingida pela decadência (pela antecipação do pagamento nos termos do art. 150, § 4º, do CTN), subsiste a obrigação acessória, isoladamente, relativa às mesmas competências, não atingidas pela decadência posto que regidas pelo art. 173, I, do CTN, e que, portanto, deve ter sua penalidade limitada ao valor previsto no artigo 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991.

#### MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. Observância da Súmula CARF n.º 119.

#### ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Observância da Súmula CARF n.º 108.

#### ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

A aplicação da taxa de juros Selic para corrigir o crédito tributário lançado decorre de expressa disposição legal, inexistindo ilegalidade ou inconstitucionalidade na sua aplicação. Observância da Súmula n.º 4 do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do cálculo da multa os valores relativos a cooperativas de trabalho e para que a multa seja recalculada nos termos da Portaria PGFN/RFB n.º 14/09.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Andréa Viana Arrais Egypto, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araújo e André Luis Ulrich Pinto (suplente convocado)

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra Acórdão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília (DRJ/BSA), que considerou procedente o lançamento formalizado por meio do Auto de Infração (AI) Debcad 37.168.982-1, para aplicação da multa por não inclusão, nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social (GFIP), no período de janeiro de 2003 a 2005, os valores correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Dos documentos constantes do respectivo processo administrativo fiscal é possível extrair a síntese dos fatos, relatada a seguir:

### *Início do Procedimento Fiscal - Fiscalização*

Assim, sob o amparo do Mandado de Procedimento Fiscal 0120100.2008.000003, o procedimento fiscal de fiscalização foi iniciado em 14/01/2008.

### *Encerramento do Procedimento Fiscal*

A fiscalização foi encerrada em 12/06/2008. Do Termo de Encerramento da Ação Fiscal consta como resultado do procedimento a formalização dos seguintes documentos, relativos aos períodos e valores a seguir:

Doc	Número	P. Inicial	P. Final	Valor	Fato gerador
AI	37.168.977-5	01/1998	01/2004	32.355,81	CP – parte descontada dos segurados
AI	37.168.978-3	03/1998	11/2005	91.289,88	Contrib. terceiros – declarado em GFIP
AI	37.168.979-1	01/1999	08/2007	118.942,74	CP – parte empresa – não declarado em GFIP
AI	37.168.980-5	01/1998	08/2006	226.519,19	CP – parte empresa – declarado em GFIP
<b>AI</b>	<b>37.168.982-1</b>	<b>05/2008</b>	<b>05/2008</b>	<b>28.293,18</b>	<b>Não declaração de FGs em GFIP</b>
AI	37.168.983-0	05/2008	05/2008	12.548,77	Não apresentação da contabilidade
AI	37.168.984-8	05/2008	05/2008	12.548,77	Falta de entrega de informações
AI	37.168.986-4	06/1999	06/2005	16.048,80	Contrib. terceiros – não declarado em GFIP.
AI	37.168.985-6	05/2008	05/2008	43.210.433,11	Distribuição de lucros estando em débito

### *Verificação Fiscal – AI 37.168.982-1*

Especificamente em relação ao AI 37.168.982-1, de acordo com relatório fiscal (e-fl.15-16), a fiscalização verificou que:

- 1.) A empresa deixou de apresentar no documento a que se refere à Lei no 8.212, de 24/07/1991, art. 32, IV e § 3º, acrescentados pela Lei no 9.528, de 10/12/1997 (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP) todos os fatos geradores de suas contribuições previdenciárias, conforme anexos II, III e IV; o que constitui infração ao disposto no art. 32, inciso IV, § 5º da Lei 8.212 de 24/07/1991, c/c o art. 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.
- 2.) Não ficaram configuradas as demais circunstâncias agravantes previstas no art. 290 do RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999 e nem a atenuante prevista no art. 291 do referido Regulamento.
- 3.) Sócios que exerciam gerência na época da ocorrência do fato gerador da obrigação, os quais são pessoalmente responsáveis pela infração: Celso Secundino de Queiroz (cpf.: 004.444.641-15) e Gilberto Batista de Lucena (cpf.: 251.575.901-72)

Em consequência, foi aplicada a seguinte penalidade, com amparo na base legal abaixo descrita:

A multa aplicada pela infração praticada é de R\$ 28.293,18 (vinte e oito mil, duzentos e noventa e três reais e dezoito centavos), que corresponde a 100% do valor da contribuição devida e não declarada, limitada, por competência, em função do número de segurados da empresa, observado o limite mensal previsto no § 4º do art. 32da Lei 8.212 de 24/07/1991, calculada conforme o anexo I. (Valores apurados em conformidade com o art. 8o, inciso V da Portaria MPS 77 de 11.03.2008, publicada em 12.03.2008)

O anexo I ao relatório fiscal (e-fl.17) contém o cálculo discriminado da multa, os anexos II e III (e-fls.18-28) contêm a identificação dos segurados e o cálculo de suas contribuições e o anexo IV (e-fls.29-30) os valores das notas fiscais de cooperativas de trabalho.

#### *Impugnação*

A ONLINE INFORMÁTICA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA apresentou impugnação (e-fls.77-81) com as seguintes alegações, com base nos argumentos abaixo:

a) Cálculo incorreto da multa:

- a limitação trazida no Art. 284, I do RPS trata de omissão de lançamentos, e não de diferenças como as referidas no presente auto, o que revela, **caso cabível a imputação**

**de multa, no patamar mínimo, ou seja metade do “valor mínimo”, em R\$ 318,09**  
(trezentos e dezoito reais e nove centavos).

b) Não cabimento da multa:

- declarou os valores que entendeu devidos, e que discordando dessa apuração, a **fiscalização lançou a obrigação principal através de auto de infração próprio**. Assim, não como se ver mantido o presente, vez que se estaria impondo uma **dupla penalidade pelo mesmo fato**;
- **não se verifica qualquer ato doloso** da Impugnante quanto as informações prestadas ao fisco;
- Os valores lançados pela autoridade fiscal decorrente de **divergência de entendimento da legislação e portanto não podem ser tidas como infração**.
- a empresa não deixou de informar as folhas de pagamento, mas que com base no entendimento da fiscalização, **houve no máximo incorreções no preenchimento**.;
- Ao cabo é de se requerer a **relevação da multa aplicada**, por força do Art. 291 § 1º do RPS.

c) Ilegalidade dos juros moratórios:

- **o Código Tributário Nacional limita os juros a 12% ao ano, desde que decorrentes de “mora”**;
- o INSS está agindo como se instituição financeira fosse e que não é. Age como se fosse captador de recursos financeiros junto às empresas contribuintes de tributos, instituindo uma taxa de remuneração financeira para cobrança de juros moratórios,

*Acórdão DRJ/BSA*

O acórdão da 5ª Turma da DRJ/BSA considerou, por unanimidade de votos, a procedência total do lançamento. Decisão proferida com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 16/05/2008

AI n.º 37.168.982-1 (CFL-68)

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP/GRFP.

Determina a lavratura de auto-de-infração a omissão de fatos geradores previdenciários na declaração prestada pela empresa em GFIP/GRFP, conforme art.32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91.

Em resumo, o entendimento da DRJ/BSA foi, nos termos do voto condutor, de:

a) Cálculo correto da multa:

- houve um equívoco de interpretação por parte da Impugnante, pois, a penalidade, como descrito no auto-de-infração e no Relatório Fiscal, está prevista no art. 32, inciso IV e parágrafo 5º, da Lei n.º 8.212/91, e inciso II, do artigo 284, do Regulamento da

Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e, diferentemente do alegado pela defendente, **está correta a aplicação da multa no presente auto de infração, ou seja, cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no §4º**, conforme está claramente explicitado na tabela apresentada pela auditoria fiscal às fls. 15.

b) Cabimento da multa:

- a **obrigação tributária sobrevive independentemente do crédito tributário**, que inclusive pode ser anulado, administrativamente ou judicialmente, mas sem fazer desaparecer a obrigação tributária.;

- O artigo 113 do Código Tributário Nacional assim dispõe:

*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.*

- De acordo com o art. 225, inciso IV, do RPS, **a empresa é obrigada a 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.

- Ao deixar de informar mensalmente ao INSS, por intermédio da GFIP/GRFP, os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do mesmo, a empresa infringiu o disposto no inciso IV do artigo 32, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, sujeitando o infrator à sanção estabelecida no parágrafo 5º, inciso IV, do artigo 32, da Lei 8.212/91 e inciso II, do artigo 284, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99;

- a **relevação da multa aplicada não cabe ao caso em voga**, pois condicionada à presença cumulativa dos seguintes requisitos: correção da falta dentro do prazo de defesa; - pedido do autuado dentro do prazo de defesa, impugnada ou não a infração; - ser o infrator primário; - inexistência de circunstâncias agravantes. Como se pode observar, **não houve a correção da falta cometida**. A Impugnante sequer reconhece que descumpriu a legislação previdenciária.

c) Validade da taxa SELIC a título de juros:

- **os argumentos da impugnante versam em sua maioria a respeito de aspectos relativos à ilegalidade e inconstitucionalidade** que, no seu entendimento, estariam presentes nos preceitos legais instituidores e regulamentadores da referida exigência;

- Tais argumentos, no entanto, não são passíveis de apreciação e julgamento por parte da Administração Pública, já que não lhe cabe tal competência e, sim, ao Poder Judiciário;

- Cabe observar que **o artigo 161, §1º do Código Tributário Nacional dispõe que os juros de mora são calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso, e a lei 8212/91, no caso, dispõe de modo diverso, em seu artigo 34, ao prever a aplicação da taxa SELIC para cálculo dos juros devidos sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas em época própria.**

- o Supremo Tribunal Federal, em Ação Declaratória de Inconstitucionalidade julgada improcedente por maioria de votos - na ADIN 0000004/91 - TAXA DE JUROS REAIS, conclui que não é auto-aplicável a norma do parágrafo 3º do artigo 192 da CF/88, exigindo regulamentação por lei complementar.

### *Recurso Voluntário*

Por via postal, a impugnante foi cientificada do Acórdão em 06/01/2009, de acordo com o aviso de recebimento (AR – e-fl.121). Em 03/02/2009, foi apresentado o Recurso Voluntário (e-fls. 122-127) no qual, por meio de seu representante, ONLINE INFORMÁTICA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES alega:

a) Cálculo incorreto da multa.

- **a limitação trazida no Art. 284, I do RPS trata de omissão de lançamentos, e não de diferenças como as referidas no AI, o que revela, caso cabível a imputação de multa, no patamar mínimo, ou seja metade do “valor mínimo”, em R\$ 318,09 (trezentos e dezoito reais e nove centavos).**

- o próprio auto de infração remete à obediência do Art. 292, I do RPS, que impõe a aplicação de pena MÍNIMA;

b) Não cabimento da multa:

- a Recorrente **declarou os valores que entendeu devidos, e que discordando dessa apuração, a fiscalização lançou a obrigação principal através de auto de infração próprio**. Assim, não há como se ver mantido o presente auto de infração, validado pela decisão singular, uma vez que se estaria impondo uma dupla penalidade pelo mesmo fato.

- Tampouco merece mantido o indeferimento da relevação da multa aplicada, por força do Art. 291 § 1º do RPS.

- **O infrator é primário e não houve qualquer circunstância**. Ao contrário, apresentou todos os documentos solicitados a ponto de a fiscalização lançar outros oito autos de lançamento;

- quanto a referida “correção da falta” como circunstância impeditiva, também é fato que não merece ser relevado haja vista que a própria DRJ reconhece que o crédito constituído estava equivocado, sendo portanto correto o procedimento da Recorrente em insurgir-se quanto a este.

c) Necessidade de redução da multa, proporcionalmente à redução da obrigação principal:

- os valores apontados na NFLD referente a obrigação principal mencionado nas fls. 104/115 do presente, foram reduzidos de R\$118.942,74 para R\$37.808,19, o que revela o equívoco da constituição do crédito de origem já reconhecido pela DRJ de Brasília/DF.

- **a multa merecia no mínimo ter sido reduzida na mesma proporção**, uma vez que reconhecidamente a obrigação principal foi equivocadamente constituída a ponto de restar reduzida através do competente PADMF.

- no mínimo a decisão singular deveria ter reduzido a multa aplicada na proporção da obrigação principal, fixando-se a multa em R\$ 8.993,52.

d) Indevida exigência da taxa de juros, trazendo os mesmos argumentos da impugnação

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo Lopes Araújo, Relator.

### *Competência para julgamento do feito*

Observo a competência deste Colegiado para apreciar o presente feito, com amparo no artigo 3º, IV, do Anexo II da Portaria MF 343 de 09.06.2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com redação da Portaria MF 329 de 2017.

### *Admissibilidade do recurso*

A ciência do Acórdão de primeira instância foi em 06/01/2009 e o recurso voluntário foi apresentado em 03/02/2009, conforme se observa da e-fl. 122 do processo digital. Portanto, o recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação de regência, de modo que deve ser conhecido.

### *Cálculo da multa*

A recorrente entende que deve ser aplicado o patamar mínimo da multa, por força da combinação art.292, I, do Regulamento da Previdência Social (RPS), com o art. 284, I, do mesmo regulamento, da seguinte maneira:

Art. 292. As multas serão aplicadas da seguinte forma:

I - na ausência de agravantes, serão aplicadas nos valores mínimos estabelecidos nos incisos I e II e no § 3º do art. 283 e nos arts. 286 e 288, conforme o caso;

Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do art. 283, em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados	½ valor mínimo
-----------------	----------------

(...)

Assim, como o art. 283 do RPS, tanto no caput quanto no §3º, apresenta um parâmetro mínimo de multa (R\$ 636,17), a recorrente alega que a multa devida seria de R\$ 318,09, metade do valor mínimo. Ou seja, em síntese a recorrente pleiteia a aplicação conjunta de todos os dispositivos que definem valores mínimos de multa.

O argumento não deve ser acolhido.

O inciso I do art. 292 do RPS faz referência aos incisos I e II e §3º do art. 283, sendo empregado em infrações cuja penalidade é uma multa que, apesar de ter fixados seus patamares mínimos e máximos, apresenta variação segundo as circunstâncias atenuantes e/ou agravantes do caso concreto:

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores:  
(...)

Art. 286. A infração ao disposto no art. 336 sujeita o responsável à multa variável entre os limites mínimo e máximo do salário-de-contribuição, por acidente que tenha deixado de comunicar nesse prazo.

§ 1º Em caso de morte, a comunicação a que se refere este artigo deverá ser efetuada de imediato à autoridade competente.

§ 2º A multa será elevada em duas vezes o seu valor a cada reincidência.

§ 3º A multa será aplicada no seu grau mínimo na ocorrência da primeira comunicação feita fora do prazo estabelecido neste artigo, ou não comunicada, observado o disposto nos arts. 290 a 292.

Art. 288. O descumprimento do disposto nos §§ 19 e 20 do art. 225 sujeitará o infrator à multa de:

I - R\$ 173,00 (cento e setenta e três reais) a R\$ 1.730,00 (um mil setecentos e trinta reais), no caso do § 19; e

II - R\$ 345,00 (trezentos e quarenta e cinco reais) a R\$ 3.450,00 (três mil quatrocentos e cinquenta reais), no caso do § 20.

Já a infração constatada pela fiscalização é específica, prevendo uma multa que, apesar de também ter patamares mínimos e máximos, tem variação conforme a relevância fiscal das informações envolvidas, tais como quantidade de segurados ou valor da contribuição devida.

Nos termos do RPS, a infração cometida pelo sujeito passivo é a do art. 284, II, referente à apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores:

Art. 284. A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas

(...)

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras

Para tal infração, o patamar mínimo da multa é dado pelo próprio valor da contribuição não declarada (podendo chegar, na teoria, até mesmo a centavos), enquanto o patamar máximo é dado pela quantidade de segurados, de acordo com a previsão do art. 284, I, também do RPS.

Portanto, corretas a metodologia e a base legal utilizadas pela fiscalização para o cálculo da multa aplicada.

*Cabimento da multa*

A recorrente alega que teria sido imposta dupla penalidade pelo mesmo fato. O argumento não merece prosperar, pois o que está sendo exigida não é a obrigação originária do fato gerador da contribuição previdenciária, mas sim a obrigação decorrente da penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

No dizer do art. 113, §2º, do Código Tributário Nacional, a obrigação acessória tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. No caso, a prestação vem a ser a entrega da GFIP com as informações corretas.

Quando da inobservância da obrigação acessória, o §3º do mesmo artigo 113 ao mesmo tempo impõe uma penalidade e a converte em obrigação principal, se tornando exigível.

Assim, o que se exige, reitera-se, é a multa advinda do descumprimento de obrigação acessória (falta de informação, em GFIP, de todos os dados correspondentes aos fatos geradores de contribuição previdenciária) e não a multa oriunda do descumprimento da obrigação principal.

Quanto à possibilidade de relevação da multa, por força do art. 291, §1º, do RPS, deve ser observado que, para a aplicação do dispositivo, é necessária a correção da falta pelo infrator, devido à redação então dada pelo Decreto 6.032/2007:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação

§ 1o 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.

Não tendo havido, por parte do infrator, correção da falta dentro do prazo de impugnação, não há que se falar em relevação da multa.

#### *Redução da multa proporcionalmente à redução da obrigação principal*

Alega a recorrente que, como a NFLD referente à obrigação principal foi reduzida de R\$ 118.942,74 para R\$ 37.808,19, a multa por descumprimento da obrigação acessória deveria ser reduzida proporcionalmente.

De fato, a multa aplicada, prevista no art. 32, §5º, da Lei 8.212/91, refere-se a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores. Por essa razão, devem ser verificados os lançamentos relativos às obrigações principais e seus reflexos no descumprimento da obrigação acessória, bem como as razões de sua eventual redução.

A redução do valor da AI Debcad 37.168.979-1, por parte da DRJ/BSA, se deu por conta do instituto da decadência, vez que nessa autuação estavam sendo exigidas contribuições das competências 01/1999 a 05/2003. Por ter entendido a DRJ ser aplicável o prazo decadencial do art. 150, §4º, do CTN, e considerando a data da ciência do lançamento em 12/06/2008, houve o afastamento parcial da exigência.

Todavia, o raciocínio não se aplica ao caso sob exame: trata-se de multa por descumprimento de obrigação acessória que, ao contrário do lançamento por homologação com antecipação do pagamento (constante do art. 150, §4º do CTN), submete-se à regra do art. 173, I, do mesmo código. É esse o enunciado da Súmula CARF n.º 148, de observância obrigatória:

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Depreende-se do anexo I ao relatório fiscal (e-fl. 17), que as competências consideradas para cálculo da multa foram as de 01/2003 a 12/2005. Pela disposição do art. 173, I, o termo inicial do prazo decadencial se deu em 01/01/2004, razão pela qual o lançamento da multa não foi atingido pela decadência.

Não obstante, constata-se que, em lançamento conexo, foi constituído crédito relativo à contribuição sobre notas fiscais de serviços de cooperativas de trabalho.

O Supremo Tribunal Federal (STF), ao julgar o Recurso Extraordinário - RE n.º 595.838, com repercussão geral reconhecida nos termos do art. 543-B do Código de Processo Civil, declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, que instituiu a contribuição de 15 % sobre o valor das notas fiscais ou faturas de prestação de serviços emitidas pelas cooperativas de trabalho, tendo essa decisão transitado em julgado em 9 de março de 2015.

Estabelece o art. 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, que:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Tendo em vista a observância obrigatória da declaração de inconstitucionalidade da norma que estabeleceu o fato gerador das contribuições sobre o valor das notas fiscais emitidas por cooperativas de trabalho, necessário também admitir sua consequência, qual seja a desnecessidade de sua declaração, em GFIP. Em decorrência, deve ser reduzido o valor da multa relativo à falta de declaração dessas contribuições, mais especificamente o valor constante da coluna “Alíquota de 15% sobre pagamentos a cooperativas de trabalho”, constante do anexo I ao relatório fiscal (e-fl. 17), com a ressalva que o recálculo deve partir das somas das rubricas e não da subtração do valor da multa com o desta coluna - permitindo verificar se atingida ou não a trava do art. 284, I, do RPS.

*Retroatividade benigna – multas relativas a lançamentos de contribuições previdenciárias*

Mantida a multa aplicada nos moldes do art. 32, §5º, da Lei 8.212/91 – com a ressalva acima, referente à exclusão reflexa da multa por não declaração dos fatos geradores das contribuições sobre o valor das NF das cooperativas de trabalho -, necessária ressalva quanto à aplicação da retroatividade benigna, por força da Súmula CARF nº 119 c/c o art. 45, VI, do Regimento Interno do CARF.

Em síntese, a Súmula CARF nº 119 tem sua origem na questão acerca da aplicação, às multas previdenciárias, do disposto no art. 106, II, “c”, do CTN (retroatividade benigna: “a lei aplica-se a ato pretérito não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática), devido às alterações introduzidas pela Medida Provisória nº 449/2008 à Lei 8.212/91.

Antes da MP 449/08, a Lei 8.212/91 previa, no seu art. 35, II, para casos de lançamento de ofício das contribuições sociais previdenciárias, uma penalidade denominada multa de mora – eis que dependente do tempo entre a notificação e o pagamento - da seguinte forma:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

(...)

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

- a) doze por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;
- b) quinze por cento, após o 15º dia do recebimento da notificação;

c) vinte por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

d) vinte e cinco por cento, após o 15º dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;

Em seu art. 32, §§4º e 5º, a Lei 8.212/91 trazia também, para a falta de declaração ou declaração incorreta em GFIP dos fatos geradores, penalidade distinta, independentemente do recolhimento da contribuição:

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.

(...)

§ 4º A não apresentação do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo:

(...)

§ 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.

A MP 449/08, por meio da inclusão do art. 35-A na Lei 8.212/91, substituiu essas duas penalidades por uma só: a do art. 44 da Lei 9.430, nos seguintes termos:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Assim, em obediência à Súmula CARF 119, para aplicação do art. 106, II, “c”, do CTN, é preciso verificar, a partir das infrações previstas, a penalidade menos gravosa para o infrator. Como a legislação anterior previa a incidência de duas penalidades e a nova legislação apenas uma penalidade, deve-se comparar a soma das multas do art. 35, II e art. 34, §§4º e 5º, da redação original da Lei 8.212/91 com a multa do art. 44 da Lei 9.430/96.

Contudo, essa comparação, consoante jurisprudência consolidada desse Conselho, deve se dar no momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, na sistemática da Portaria PGFN/RFB nº 14, de 04 de dezembro de 2009. Precedente:

Levando em consideração a legislação mais benéfica ao contribuinte, conforme dispõe o art. 106 do Código Tributário Nacional (CTN), o órgão responsável pela execução do acórdão deve, quando do trânsito em julgado administrativo, efetuar o cálculo da multa, em cada competência, somando o valor da multa aplicada no AI de obrigação acessória com a multa aplicada na NFLD/AIOP, que não pode exceder o percentual de 75%, previsto no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996. Da mesma forma, no lançamento apenas de obrigação principal o valor da multa de ofício não pode exceder 75%. No AI de obrigação acessória, isoladamente, o percentual não pode exceder as penalidades previstas no art. 32A da Lei nº 8.212, de 1991.

Observe-se que, no caso de competências em que a obrigação principal tenha sido atingida pela decadência (pela antecipação do pagamento nos termos do art. 150, §4º, do CTN), subsiste a obrigação acessória, isoladamente, relativa às mesmas competências, não atingidas pela decadência posto que regidas pelo art. 173, I, do CTN, e que, portanto, deve ter sua penalidade limitada ao valor previsto no artigo 32ª da Lei nº 8.212, de 1991.

Nesse passo, para os fatos geradores ocorridos até 03/12/2008, a autoridade responsável pela execução do acórdão, quando do trânsito em julgado administrativo, deverá observar a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009 que se reporta à aplicação do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, em face das penalidades aplicadas às contribuições previdenciárias nos lançamentos de obrigação principal e de obrigação acessória, em conjunto ou isoladamente, previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009.

(CARF. Câmara Superior de Recursos Fiscais Acórdão 9202-04.766, de 12 de dezembro de 2016, Relator: Luiz Eduardo de Oliveira Santos)

*Utilização da taxa SELIC*

Quanto a atualização de valores de débito por meio de utilização da taxa SELIC, não há como acolher a argumentação trazida pela recorrente, de incompatibilidade da referida taxa com as disposições do Código Tributário Nacional.

Destaque-se, primeiramente, que os juros moratórios incidem sob o crédito tributário, quer se refira a tributo, quer seja relativo a penalidades não pagas no respectivo vencimento, nos termos da Súmula CARF n.º 108, de observância vinculante:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Além disso, a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros possui amparo nas disposições do art. 13 da Lei 9.065/95 c/c art. 90 da Lei 8.981/95 e art. 61, §3º da Lei 9.430/96.

Trata-se de aplicação de normas especiais, em consonância com a permissão constante do art. 161, §1º, do Código Tributário Nacional – norma de caráter geral - no sentido de que os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês, somente se a lei não dispuser de modo diverso.

Esse entendimento está consolidado na esfera administrativa, ensejando a edição da Súmula CARF n.º 4, também de observância vinculante para este Colegiado:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

No mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, respectivamente sob o rito da repercussão geral e dos recursos repetitivos, pacificaram o entendimento no sentido da constitucionalidade e da legalidade da aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários (STF, Tribunal Pleno, RE 582.461/SP, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJ de 18/05/2011 e STJ, Primeira Seção, REsp 879.844/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 25/11/2009). Tais posicionamentos também devem ser obrigatoriamente observados, por força do art. 62, §2º do Regimento Interno do CARF (Portaria MF n.º 343/15).

## **Conclusão**

Posto isso, voto por:

- CONHECER do Recurso Voluntário;
- No mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso, para reduzir o valor da multa, afastando a exigência conexa à contribuição previdenciária de 15% incidente sobre o valor da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços prestados por cooperados por meio de cooperativas de trabalho, com o recálculo nos termos da Portaria PGFN/RFB n.º 14/09.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lopes Araújo