



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.006865/2008-86
ACÓRDÃO	2101-003.378 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FEDERAÇÃO DOS MUNICIPIOS DO ESTADO DO MARANHÃO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO APRESENTAÇÃO DE GFIP. CFL 68

Constitui infração à legislação previdenciária deixar, a empresa, de informar mensalmente ao INSS por intermédio da GFIP os fatos geradores de contribuições previdenciárias. Constatado descumprimento de obrigação acessória prevista na legislação previdenciária, é procedente o lançamento da respectiva multa.

RELEVAÇÃO DA MULTA APLICADA IMPOSSIBILIDADE. DOCUMENTOS APRESENTADOS APÓS DECURSO DO PRAZO.

Para fazer jus à relevação da multa prevista no § 1º do art. 291 do RPS, o autuado deverá cumprir, cumulativamente, os requisitos dispostos na legislação.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Assim, a autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade para no mérito negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por FEDERAÇÃO DOS MUNICIPIOS DO ESTADO DO MARANHAO (e-fls. 1.193/1.204) em face do Acórdão nº 04-41.933 (e-fls. 1.174/1.185) da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande, que manteve o Auto de Infração, com cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Para fins de descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo, que será complementado com os fatos necessários:

Conforme o Relatório Fiscal do Crédito Tributário, o Auto de Infração foi lavrado em decorrência das seguintes constatações e procedimentos adotados no decorrer da ação fiscal:

- A Empresa deixou de declarar remunerações de seus segurados em algumas competências discriminadas no relatório anexo, o que constitui infração ao Art. 32, Inciso IV, e 5º da Lei 8.212/91.
- Não ficaram configuradas circunstâncias agravantes previstas no Art.290 do Regulamento da Previdência aprovado pelo Decreto 3.048/99 e nem a atenuante prevista no Art.29I do mesmo Regulamento.
- A multa aplicada pela infração praticada é de R\$ 575.945,63, 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.32 da Lei 8.212/91, conforme cálculo constante do relatório anexo.

- A Empresa tem um número de funcionários que varia na faixa entre 101 a 500 segurados, logo o valor mínimo de R\$ 1.254,89 deverá ser multiplicado por 10 para o limite previsto no Art.32, § 5º da Lei 8.212/91, ou seja, o limite, por competência, será R\$ 12.548,90.

IMPUGNAÇÃO

Foi apresentada impugnação em 02/01/2009, anexada às fls. 134 a 138, cujos pontos relevantes para a solução do litígio são:

- O contribuinte encontra-se dentro do prazo para apresentação da presente justificativa, vez que, fez a devida correção dos dados que foram objeto do AI, e preparou as GFIPs para apresentação na Caixa Econômica Federal, desde o último dia 25 de dezembro do ano pretérito. Entretanto, por motivos de força maior, o sistema da caixa, que recebe as informações on line dos referidos dados retificados para pagamento, não se encontra disponível desde 24.12.08.
- Sendo assim, somente nesta data é que foi possível a transmissão da retificação dos dados objeto da infração, sendo, pois, realizadas dentro do trintídio legal, e só não efetivado por motivos alheios ao contribuinte e já de conhecimento desta Receita Federal do Brasil.
- Cumpre salientar que segundo informações da Caixa Econômica Federal prestadas através do telefone 08007260104 pela funcionária Camila, às 09:30 do dia 05.01.2009, devido à instabilidade do servidor da Conectividade Social daquela instituição, as transmissões dos arquivos SEFIP X GFIP ficaram prejudicadas, desde o dia 24.12.2008, estando previsto a regularização até o dia 09.01.2009. Tal fato já é do conhecimento da área específica (SEFIP X GFIP) da Receita Federal do Brasil, da auditora Maria/Teresa e da Supervisão de Auditoria daquele órgão.
- Quanto ao mérito do presente AI, cumpre destacar que com o advento da Medida provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, o dispositivo legal da multa aplicada fora expressamente revogado, tendo sido o inciso IV, do art. 32.
- Na sequência, o mesmo dispositivo legal. (MP 449/2008), prevê em seu §9º a aplicação de penalidade, quando couber, no disposto em seu novo art.32-A, que reduz consideravelmente a multa aplicada; assim como, prevê a redução de 75% (setenta e cinco por cento) da multa aplicada, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação, como está ocorrendo. in casu.
- O princípio da irretroatividade das leis é um princípio geral do direito sendo excepcionado, de regra, apenas leis puramente interpretativas e de leis penais mais benéficas que suas antecessoras.

• Nesse diapasão, se a nova lei estiver reduzindo o de uma multa tributária (e não tributo), mesmo já consumada a infração antes da data de entrada da lei mais favorável, o contribuinte deverá ser beneficiado pela lei nova, caso, seria aplicada retroativamente, salvo se a multa já houvesse sido aplicada e sua aplicação tivesse sido apreciada em litígio já definitivamente julgado, o que não ocorre no presente caso.

PEDIDO

A interessada requer:

“Que a multa de ofício aplicada no AI DEBCAD 37.185.682-5, seja relevada para todos os fins de direito, vez que o contribuinte preencheu os requisitos para tanto, quais sejam: a) a correção da falta foi feita, até o prazo final da impugnação, b) o pedido do autuado está sendo feito dentro do prazo para impugnação, c) o contribuinte é infrator primário, d) inexistência de circunstâncias agravantes.

Caso não seja este o duto entendimento de V. Exa., o que se admite ad argumentandum, requer seja aplicado a nova redação do disposto no § 3º do art. 32-A, da Lei 8.212/91”.

PROPOSTA DE DILIGÊNCIA

Em 06/08/2014, foi emitida Proposta de Diligência Para Saneamento (fls. 878 a 879), com a finalidade de anexação dos demais autos de infração pertencentes à mesma ação fiscal, bem como proceder ao recálculo do valor da multa, com a aplicação do critério da multa mais benéfica ao contribuinte.

DILIGÊNCIA FISCAL

Em 09 de agosto de 2016, foi emitido pela DRF de São Luís – MA Despacho de Saneamento de Diligência (fls 883 a 884), contendo as seguintes informações, acompanhado do Quadro Demonstrativo do Cálculo da Multa do Auto de Infração CFL 68. Auto de infração 37.185.682-5 (fls. 885 a 892):

- Anexamos todos os autos de infrações de obrigação principal conexos ao processo.
- Recalculamos o valor da multa, conforme tabela anexa, utilizando o dispositivo legal da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008 e estabelecemos a comparação com o valor da multa anterior baseada no CFL 68. Desta forma, permanece a multa constante no AI 37185682-5, no valor de R\$ 575.945,63 (quinhentos e setenta e cinco mil, novecentos e quarenta e cinco reais e sessenta e três centavos) por ser esta mais benéfica ao contribuinte.
- Conforme relatórios de GFIP em anexo, verificamos que não houve apresentação da declaração no prazo fixado em intimação e, se assim houvesse a entrega de GFIP (original ou retificadora) no prazo da intimação, justificando o recolhimento de valores não declarados, estes não devem ser lançados de ofício (AIOP). Todavia, em razão da perda da espontaneidade, essa GFIP deve ser considerada

como “não entregue”, persistindo a infração. Cabe, no caso, a lavratura de AIOA em relação a esses recolhimentos desde que sejam objeto da Operação Fiscal comandada.

Em 16/08/2016, o sujeito passivo foi cientificado da emissão do Despacho de Saneamento de Diligência (fl. 881), conforme consta do AR (fl. 1169), concedendo-lhe prazo de trinta dias para manifestar-se, o que não ocorreu.

A DRJ negou provimento à impugnação por unanimidade, como se vê da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO APRESENTAÇÃO DE GFIP.

RELEVAÇÃO DA MULTA.

Deixar de apresentar/enviar GFIP com os fatos geradores de todas contribuições previdenciárias e outras informações de interesse da Receita Federal do Brasil e Previdência Social constitui infração à legislação previdenciária.

A relevação da penalidade aplicada condiciona-se à correção integral da ocorrência apontada na autuação, que deve ser empreendida no prazo para apresentação de defesa.

MULTA DE OFÍCIO. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

A partir da edição da MP 449/08, a multa em lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração, e de declaração inexata, passou a ser regida pelo artigo 44 da Lei nº 9.430/96. A multa prevista no inciso I, do art. 44 é única, no importe de 75%, e visa apenas, de forma conjunta, em um só lançamento, tanto o não pagamento do tributo (obrigação principal) como a não apresentação da declaração ou apresentação da declaração inexata (obrigação acessória).

A análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

Do voto do relator, que foi acompanhado de forma unânime pelo colegiado de primeira instância administrativa, transcreve-se os fundamentos da sua decisão final:

Sob a alegação de que deve ser considerado que corrigiu a falta dentro do prazo regulamentar da Impugnação, uma vez que teria sido impossibilitado de transmitir os arquivos da SEFIP à RFB dentro do prazo, em razão de haver ocorrida suposta instabilidade do servidor da Conectividade Social da Caixa Econômica Federal, a contribuinte solicita relevação da multa ao apresentar suas GFIPs

acompanhadas dos respectivos comprovantes de entrega protocoladas no dia 09/01/2009 (fls. 160 a 844).

No tocante ao pedido pela relevação da multa, verifica-se o art. 291, §1º, do RPS, abarca a seguinte disciplina:

“Art.291.Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007)

§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. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007)” (g.n.)No caso vertente, em que pese a alegação de que entregou suas GFIPs apenas no dia 09/01/2009 em decorrência de supostos problemas de transmissão com o sistema de Conectividade Social da CEF, tal ocorrência não consta documentalmente confirmada nos autos do processo, bem como não foram identificados registros deste suposto problema, e nem mesmo a emissão de qualquer Comunicado da RFB ao público em geral, prorrogando prazo para a entrega da GFIP.

Esta constatação está alinhada com o Despacho de Saneamento de Diligência (fls 883 a 884), emitido pela DRF de São Luís – MA em 09 de agosto de 2016, nos seguintes termos:

- Conforme relatórios de GFIP em anexo, verificamos que não houve apresentação da declaração no prazo fixado em intimação e, se assim houvesse a entrega de GFIP (original ou retificadora) no prazo da intimação, justificando o recolhimento de valores não declarados, estes não devem ser lançados de ofício (AIOP). Todavia, em razão da perda da espontaneidade, essa GFIP deve ser considerada como “não entregue”, persistindo a infração. Cabe, no caso, a lavratura de AIOA em relação a esses recolhimentos desde que sejam objeto da Operação Fiscal comandada.

Assim, e considerando que a ciência pelo sujeito passivo da lavratura do auto de infração deu-se em 04/12/2008 (fl. 02), não é cabível a atenuação ou relevação da multa aplicada como pretendido, vez que entregou suas GFIPs apenas no dia 09/01/2009, ou seja, após o prazo para a concessão do direito ao benefício, findado em 05/01/2009.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este Conselho no qual alega o seguinte: (i) que a autuação fiscal é nula pois deveria ter sido relevada a multa, conforme previsão no art. 291, §1º do Decreto nº 3.048/1999, em vigor na data da autuação; (ii) que a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212/91 é ilegal e confiscatória por configurar montante excessivo ou desproporcional à infração tributária cometida, em afronta ao princípio constitucional da capacidade econômica do contribuinte, conforme prescreve o art. 145, § 1º e o art. 150, IV da Constituição Federal; e (iii) inaplicabilidade da multa no caso de denúncia espontânea, consoante o art. 138 do CTN.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

Diante da intimação em 18/04/2017 (e-fl. 1.190), o recurso interposto em 05/05/2017 (e-fl. 1.191) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33).

Porém, por força da Súmula Carf nº 2, não conheço das alegações de inconstitucionalidade acerca da multa de ofício confiscatória.

Súmula CARF nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

2. Preliminar de nulidade do auto de infração

A recorrente apresentou impugnação alegando nulidade da autuação, sob o argumento de que as GFIPs retificadoras foram elaboradas dentro do prazo, mas não transmitidas por indisponibilidade do sistema Conectividade Social, conforme atestado por representantes da Receita Federal e pela Caixa Econômica Federal.

A defesa sustenta que o art. 291, §1º, do Regulamento da Previdência Social (com redação do Decreto nº 6.032/2007) autoriza a relevação da multa quando o infrator corrige a falta dentro do prazo para impugnação. Assim, uma vez que as GFIPs foram retificadas dentro desse período — e que o atraso decorreu de falha sistêmica fora do controle da entidade —, o lançamento deveria ter sido anulado ou ao menos atenuado.

Alega-se violação ao princípio da legalidade, pois o ato de autuação deveria observar a sequência procedimental legal: primeiro intimar o contribuinte para regularização, e apenas após o descumprimento, lavrar o auto. Como isso não ocorreu, o lançamento seria nulo de pleno direito.

A argumentação reforça-se com base no princípio da finalidade e da tipicidade do ato administrativo, apontando que a autuação teve excesso de finalidade (imposição de multa sem fato gerador efetivo) e violou o dever de oportunizar a correção. Assim, o auto seria inválido tanto pela forma quanto pela finalidade do ato administrativo.

Ocorre que, conforme se verifica do processo, a recorrente sanou a omissão motivadora da exação após a lavratura do auto de infração e após o prazo para apresentar a impugnação.

Ao regulamentar o dispositivo legal em análise o Decreto nº 3.048, de 1999 (Regulamento da Previdência Social – RPS), art. 291, previa ao tempo do fato o seguinte:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007)

§ 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. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007) (grifo do autor)

Conforme se verifica no caso dos autos, em que pese a alegação de que entregou suas GFIPs no dia 09/01/2009 em decorrência de supostos problemas de transmissão com o sistema de Conectividade Social da CEF, tal ocorrência não consta documentalmente confirmada nos autos do processo.

Conforme exposto pela decisão de piso, também não foram identificados registros da suposta inconsistência, e nem mesmo a emissão de qualquer Comunicado da RFB ao público em geral, com eventual prorrogação de prazo para a entrega da GFIP.

Considerando que o sujeito passivo tomou ciência da lavratura do auto de infração em 04/12/2008 (e-fl. 02), não é possível aplicar atenuação ou relevação da multa imposta, conforme solicitado. Isso porque as GFIPs foram entregues apenas em 09/01/2009, ou seja, após o prazo limite para concessão da relevação da multa, que se encerrou em 05/01/2009.

O cumprimento da obrigação acessória pelo contribuinte após iniciado o procedimento fiscal não é capaz de descaracterizar a infração conforme pretende a defesa. O instituto da denúncia espontânea previsto no art. 138 do CTN não se aplica ao caso, pois o parágrafo único exclui a espontaneidade quando a denúncia ocorrer após o início do procedimento fiscalizatório.

Rejeita-se, portanto, os argumentos recursais quanto ao cancelamento da multa em virtude da denúncia espontânea, uma vez que não restou comprovada a impossibilidade de realizar a transmissão dentro do prazo concedido para apresentar a impugnação.

3. Mérito

Conforme relatado, a presente autuação decorre de penalidade aplicada à contribuinte, por ter infringido o artigo 32, inc. IV da Lei nº 8.212, de 1991, regulamentada pelo Decreto 3.048, de 1999, devido a constatação de que os dados informados nas GFIP's apresentadas pela autuada não são correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições a que estava sujeita.

Verifica-se, portanto, que não se discute na presente autuação o lançamento relativo à cobrança da contribuição previdenciária. Tal Notificação corresponde ao processo administrativo fiscal de nº 10320.066857/2008-30.

Conforme consulta realizada junto ao sistema COMPROT o processo em referência encontra-se arquivado em decorrência de parcelamento realizado pelo sujeito passivo.

Nesse sentido, estando mantido o crédito tributário da obrigação principal, diante da concordância do contribuinte, permanece hígida a cobrança da multa acessória, objeto do presente processo.

A recorrente também sustenta que a multa de 75% aplicada pela fiscalização é desproporcional e confiscatória, violando os arts. 145, §1º, e 150, IV, da Constituição Federal, que consagram os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.

Argumenta que penalidades com percentuais tão elevados extrapolam o caráter punitivo e adquirem feição de confisco, o que é inadmissível no ordenamento tributário.

Defende que a multa deve respeitar limites razoáveis, como o percentual máximo de 20% sobre o valor do tributo devido, reconhecido como patamar razoável pela doutrina e jurisprudência. Alega que a aplicação de multa superior a esse limite ofende diretamente os princípios constitucionais tributários e desvirtua a função pedagógica da sanção fiscal.

Com relação à alegada multa confiscatória, reitero os fundamentos alinhavados na admissibilidade recursal, tendo em vista que o CARF não possui competência para analisar tais fundamentos.

Súmula CARF nº 02

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por fim, em razão do disposto na súmula CARF nº 196, deve-se aplicar a retroatividade benigna aos fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, conforme entendimento sedimentado a seguir:

“SÚMULA CARF nº 196

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em sessão de 21/06/2024 – vigência em 27/06/2024

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos

da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.”

Ocorre que no presente caso, a referida retroatividade já fora aplicada pela decisão de piso.

4. Conclusão

Ante ao exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade para no mérito negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior