



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10820.004586/2008-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.015 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2021
Recorrente CHADE E CIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/05/2006

GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CFL 68.

Constitui infração sujeita a lançamento apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias devidas nos respectivos períodos de apuração.

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.

PROCESSUAIS NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o auto de infração lavrado segundo os requisitos estipulados na legislação tributária e comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente. Não se constatando a ocorrência de atos praticados por agente incompetente ou preterição do direito de defesa, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo e tampouco cerceamento de defesa.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 32A DA LEI Nº 8212 DE 1991.

As multas decorrentes de entrega de GFIP com incorreções ou omissões foram alteradas pela Medida Provisória nº 449, de 2008, a qual fez acrescentar o art. 32A à Lei nº 8.212 de 1991, devendo ser aferido se, da aplicação da novel legislação, implica em penalidade menos gravosa ao sujeito passivo, de forma a se aplicar o princípio da retroatividade benigna.

A análise da retroatividade benigna, será realizada mediante a comparação, entre o valor da multa aplicado com base na regra vigente à época dos fatos

geradores, art. 32, IV, e § 5º da Lei 8.212, de 1991 (redação da Lei 9.528, de 1997), com o valor apurado com base na atual redação do art. 32-A dessa mesma Lei (incluído pela Lei 11.941, de 2009).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para se proceder ao recálculo da multa, com vistas a se aplicar a penalidade mais benéfica à recorrente, comparando-se o valor aplicado com base na regra vigente à época dos fatos geradores, com o valor da multa apurado com base na atual redação do art. 32-A da Lei 8.212/91.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos (relator), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sônia de Queiroz Accioly, Samis Antônio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-26.782 (fls. 135/140), da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), de 19 de novembro de 2009, que julgou improcedente a impugnação ao lançamento relativo ao Auto de Infração- AI - DEBCAD 37.069.204-7.

Consoante a folha de rosto e o Relatório Fiscal da Infração (fl. 2 e 7), trata-se de crédito tributário lançado contra a pessoa jurídica acima identificada, relativo a autuação por entregar Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP's), com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias a cargo da empresa. Consta no AI a seguinte descrição da irregularidade:

RELATÓRIO FISCAL DA INFRAÇÃO:

1) A empresa apresentou as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social- GFIP sem informar os fatos geradores das contribuições previdenciárias correspondentes à remuneração de:

a) segurados empregados, assim caracterizados os sócios das empresas vendedoras de produtos da autuada, no período de 10/2003 a 04/2004, conforme as planilhas "Planilha 01 Comissão Empresas", "Planilha 02 Comissão Vendedores" e "Planilha 03 Levantamento PCV";

b) contribuintes individuais autônomos, no período de 10/2003 a 02/2005 e 05/2006 (contribuição da empresa e retenção de 11%), conforme a "Planilha 04 Autônomos";

C) contribuinte individual empresário -pro labore-, no período de 10/2003 a 12/2004 (contribuição da empresa e retenção de 11%), conforme a "Planilha 05 Pro Labore".

2) A empresa infringiu, assim, o disposto na Lei 8.212, de 24/07/1991, artigo 32, inciso IV e parágrafo 5, também acrescentado pela Lei 9.528, de 10/12/1997, combinado com o artigo 225, inciso IV, parágrafo 4, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999.

O lançamento do respectivo crédito previdenciário relativo à obrigação principal patronal ocorreu por meio do Auto de Infração DEBCAD 37.069.200-4, processo administrativo fiscal nº 10820.004584/2008-58, ao qual o presente procedimento encontra-se apensado e que foi julgado nesta mesma sessão de julgamento e não foram apuradas circunstâncias agravantes ou atenuantes.

A autuada apresentou impugnação, documento de fls. 93/111, onde inicia apresentando preliminar de nulidade do auto de infração, sob argumento de ausência de documentos/relatórios obrigatórios, impossibilitando assim o completo conhecimento dos fatos a ela imputados e, por consequência, de se defender plenamente. Advoga ainda a inconstitucionalidade e ilegalidade da multa aplicada. Reproduzindo os §§ 4º e 5º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e art. 284 do Regulamento da Previdência Social – RPS (Decreto nº 3.038, de 6 de maio de 1999), afirma não haver na Lei a fixação da penalidade a ser aplicada ao caso concreto. Também é suscitada na impugnação a impossibilidade do aumento do limite da multa levando-se em consideração o número de eventuais segurados, sendo ao final requerido o cancelamento do Auto de Infração: “...em razão da impossibilidade de cobrança da multa em razão do número de funcionários e pela manifesta ofensa ao princípio da legalidade, conforme aduzido.”

A impugnação foi considerada tempestiva e de acordo com os demais requisitos de admissibilidade, não obstante, foi julgado procedente o lançamento, sendo mantido na integralidade o crédito tributário e exarada a seguinte ementa:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP - OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Constitui infração à legislação apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

RELATÓRIOS ANEXOS AO AUTO-DE-INFRAÇÃO. ENTREGA AO SUJEITO PASSIVO. COMPROVAÇÃO. NULIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Restando comprovado nos autos a entrega do auto-de-infração ao sujeito passivo, acompanhado de todos os seus relatórios anexos, não se configura o cerceamento do seu direito de defesa ou qualquer outra hipótese de nulidade do lançamento.

MULTA APLICADA. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar, em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade, a legislação vigente que fundamenta a multa aplicada.

MULTAS. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA SUPERVENIENTE. COMPARAÇÃO PARA DEFINIÇÃO DA PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO SUJEITO PASSIVO. MOMENTO OPORTUNO.

As multas aplicadas nos termos do ordenamento jurídico anterior à MP 449/2008 em decorrência do descumprimento de obrigação tributária principal e da obrigação tributária acessória correspondentes devem, para fins de definição da penalidade mais benéfica ao sujeito passivo, ser comparadas, em conjunto, com a multa de ofício do artigo 44, I da Lei 9.430/97, sendo que tal comparação poderá ser realizada apenas no momento do pagamento, em virtude da evolução a cada etapa processual do valor da multa prevista no antigo artigo 35 da Lei 8.212/91.

Impugnação Improcedente

Foi apresentado recurso voluntário (fls. 143/164), onde a autuada, citando jurisprudência administrativa e vasta doutrina relativa à interpretação de normas infraconstitucionais e sobre o direito ao devido processo legal, reitera os argumentos de nulidade do auto de infração, alegando ausência do que classifica como relatórios fiscais obrigatórios, ferindo assim seu direito ao contraditório e ampla defesa. Argumenta que embora conste ao final do auto de infração a menção de uma planilha com consolidação da multa, não teria havido o encaminhamento de tal planilha junto com referido ato administrativo, com evidente nulidade, posto que impossibilitada do completo conhecimento dos fatos a ela imputados e, por consequência, de se defender plenamente. Também é arguida, em sede preliminar, a aplicação do princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, inc. II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), tendo em vista a alteração do disciplinamento da multa objeto do presente lançamento pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Sendo assim requerido que o valor constante do Auto de Infração seja reduzido de acordo com as novas disposições trazidas pela Lei 11.941, de 2009. Em continuidade, é novamente advogada a inconstitucionalidade e ilegalidade da multa aplicada. Reproduzindo os §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991 e art. 284 do RPS, afirma não haver na Lei a fixação da penalidade a ser aplicada ao caso concreto e que o texto da Lei deixou de forma vaga a previsão de penalidade específica para o descumprimento da obrigação acessória por ele criada. Isto porque, segundo seu entendimento, por não haver uma penalidade expressamente cominada na Lei, logo, seria o RPS (decreto) que efetivamente prevê a penalidade ao caso, posto que nele estariam contidas a completa definição da infração à legislação previdenciária, bem como a fixação dos valores aplicáveis à suposta infração incorrida. Situação esta que argui como irregular, posto que imputando penalidade por meio de ato do poder executivo (decreto), sem expressa previsão em lei, concluindo que:

Conclui-se, então, que a autuação questionada é totalmente improcedente. A exigência da multa discutida não resiste a um exame de constitucionalidade e legalidade detalhado. ,

A Constituição Federal de 1988, quer em seu artigo 5º; inciso II, quer em seu artigo 37, caput, consigna:

"Art. 5º. (...).

II- ninguém será obrigado a fazer ou deixar de, fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

(...)

Art. 37. A administração pública direta, indireta ou fundacional, de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e, também, ao seguinte:

(...)”

Nesta mesma trilha, tem-se a regra esculpida no Código Tributário Nacional:

"Art: 97. Somente a lei pode estabelecer.

(...)

V - a cominação de penalidades para ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas”

Consequência direta do artigo 97 retro descrito, e o comando estabelecido no caput do artigo 112, também do Código Tributário Nacional, que dispõe:

"Art. 112. . A lei tributária que define infrações, ou lhe comine, penalidades, interpreta-se . da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto..."

Importa observar, quanto às transcrições acima produzidas, que ' O legislador utilizou, no artigo 112, a expressão Lei, e não legislação tributária, que poderia compreender o Decreto, nos termos do' artigo 96 do Código Tributário Nacional, numa demonstração inequívoca de acerto em face do capitulado no artigo 97 do mesmo Diploma.

Assim sendo, torna-se desnecessário tecer maiores . comentários acerca da inconstitucionalidade e ilegalidade da imposição da multa posta à apreciação de Vossa Senhoria, visto que é lição elementar de Direito que multa vertida em penalidade pecuniária há de estar sempre prevista em Lei, sob pena de inviabilização das garantias acima ,apontadas.

Não bastasse o exposto, dispõe o artigo 113, §§ 2º e 3º do Código Tributário Nacional, que a obrigação acessória' decorre da legislação tributária e tem por objeto prestações positivas ou negativas, isto é, faça ou deixe de fazer algo, convertendo-se em obrigação . principal, relativamente à penalidade pecuniária, pelo simples .fato de sua inobservância.

Inexorável; portanto; a necessidade de Lei para impor sanção de qualquer sorte.

Caso contrário, estar-se-ia concedendo ao próprio interessado, no caso, o Poder Executivo Federal, através de uma autarquia, o poder de quantificar a própria obrigação que lhe aproveita, em substituição à Lei.

Vale dizer, o Decreto nº 3.048.199, apontado no AI em discussão, não está a regulamentar dispositivo de lei, ao contrário, representa a própria qualificação e quantificação da inobservância da obrigação acessória.

Nestes termos, torna-se inegável que os dispositivos invocados pelo INSS para fundamentar a multa aplicada pelo AI guerreado caracterizam-se em autênticos atos autônomos, porquanto ao contrário de regulamentar, inovam no ordenamento, impondo sanções sem.. a necessária e indispensável aquiescência do Poder Legislativo, como determina o artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal.

Complementa o recorrente que: *"Ainda que se admita a validade das normas infra-legais acima citadas, deveria haver o regular processo administrativo, com a possibilidade de defesa, única e exclusivamente para comprovar a conduta dolosa do impugnante, o que de fato não ocorreu."* Também é reiterada a alegação de impossibilidade do aumento do limite da multa levando-se em consideração o número de eventuais segurados. Nesse sentido, argumenta que a multa deveria ser aplicada, única e exclusivamente, em razão da conduta da empresa e não em razão de ter mais ou menos segurados. Assim, da forma como lançada, entende ferir frontalmente a isonomia, pois contra a empresa já teria sido aplicada multa em outros autos de infração, por falta de recolhimento das contribuições previdenciárias dos mesmos segurados objeto da presente DEBCAD. De forma que a multa aplicada já penalizaria a empresa, haja vista estar aquela multa ligada estritamente ao fato gerador daquela contribuição previdenciária, o que, difere desta multa que se aplica com relação à conduta, que se mantida entende configurar *bis in idem*. Finaliza, com a afirmação de que a multa aplicada seria flagrantemente inconstitucional, devendo ser anulada, ou se ater ao limite mínimo previsto em lei.

Foi anexado aos autos, em 29/05/2018, Ofício sem número (e.fl. 176), oriundo da Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Araçatuba e destinado ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), dando notícia de ação judicial impetrada pela ora recorrente, com o seguinte conteúdo:

Através do presente, solicito a juntada dos documentos que seguem, no intuito de informar que, no bojo do Mandado de Segurança nº 5001144-18.2017.4.03.6107, em trâmite perante a 2ª Vara Federal de Araçatuba, há numerário reservado para quitação da dívida tratada no presente feito administrativo, tendo em conta indicação efetuada

pela Receita Federal do Brasil, através da tabela denominada saldo devedor SUSPENSO.

Foram também anexadas, às folhas 178/185, peças processuais do Mandado de Segurança nº 5001144-18.2017.4.03.6107, impetrado pela contribuinte em desfavor da União. A análise dessas peças processuais apontava para indícios de que o crédito tributário relativo a este processo administrativo teria sido parcelado/liquidado, mediante adesão da contribuinte ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), de que trata a Lei nº 13.496, de 24 de outubro de 2017. Para esclarecimento dos fatos, foi solicitado o retorno do presente processo à unidade de origem, para que fosse informada a atual situação do crédito tributário. Especialmente, se o referido crédito se encontra extinto por pagamento ou parcelado, devendo os autos retornarem a este CARF com as informações prestadas, tudo conforme o Despacho de fls. 186/188, datado de 15/01/2021.

Por intermédio da “Informação nº 0.585/2021/EQPAR/DERAT-SPO/SRRF08/RF” (fl. 194), a Equipe Regional de Parcelamento da 8ª Região Fiscal, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo, prestou a seguinte informação: “2 - Informamos que o NFLD/DEBCAD nº 37.069.204-7 não encontra-se extinto ou parcelado, encontrando-se na FASE - AGUARDANDO EXPEDIÇÃO DO ACÓRDÃO. Não foi encontrado nenhum processo de desistência do recurso ou de pedido de revisão de parcelamento, com a inclusão deste débito.” Prestado o esclarecimento, os autos retornaram a esta Relatoria para continuidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mário Hermes Soares Campos, Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de primeira instância, por via postal, em 28/12/2009, conforme Aviso de Recebimento de fl. 142. Tendo sido o recurso ora objeto de análise encaminhado por via postal em 06/01/2010, conforme cópia do envelope de postagem de fl. 165, considera-se tempestivo, assim como, atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Preliminar de Nulidade por Cerceamento de Direito de Defesa e Arguição de Inconstitucionalidade da Multa

Antes da análise do presente tópico, cumpre repisar o que já foi esclarecido no julgamento de piso, no sentido de que é vedado ao órgão julgador administrativo negar a vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei ou inconstitucionalidade. O controle de legalidade efetivado por este Conselho, dentro da devolutividade que lhe compete frente à decisão de primeira instância, analisa a conformidade do ato da administração tributária em consonância com a legislação vigente. Perquirindo se o ato administrativo de lançamento atendeu aos requisitos de validade e observou corretamente os elementos da competência, finalidade, forma e fundamentos de fato e de direito que lhe dão suporte, não havendo permissão para declarar ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis. Nesse sentido temos a Súmula nº 2, deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), com o seguinte comando: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Também deve ser novamente pontuado que, as decisões administrativas e judiciais que a recorrente trouxe ao recurso são desprovidas da natureza de normas

complementares e não vinculam decisões deste Conselho, sendo opostas somente às partes e de acordo com as características específicas e contextuais dos casos julgados e procedimentos de onde se originaram, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Suscita a contribuinte preliminar de nulidade por suposto cerceamento de seu direito de defesa. Fundamentando tal alegação, argui a ausência do que classifica como relatórios fiscais obrigatórios, ferindo assim seu direito ao contraditório e ampla defesa. Afirma que embora conste ao final do auto de infração a menção de uma planilha com consolidação da multa, não teria havido o encaminhamento de tal planilha junto com o referido ato administrativo, com evidente nulidade, posto que impossibilitada do completo conhecimento dos fatos a ela imputados e, por consequência, de se defender plenamente.

Tal nulidade foi satisfatoriamente afastada por ocasião do julgamento de primeira instância, onde foi apontado que o Auto de Infração não foi encaminhado à autuada e sim entregue, pessoalmente, ao sócio Salim Roberto Chade, conforme assinatura aposta na fl. 2, constando a expressa declaração do signatário de que: “DECLARO-ME CIENTE DESTES AUTO DE INFRAÇÃO E ANEXOS, DOS QUAIS RECEBIA 2ª. VIA. ” Também foi registrado no Acórdão que os mencionados anexos estão discriminados na folha de rosto do AI (fl. 2) e que se encontram nos autos as planilhas citadas no Relatório Fiscal. Cumpre destacar os termos do item 3 do “RELATÓRIO FISCAL DA APLICAÇÃO DA MULTA” (fl. 8):

3) Além das planilhas mencionadas no "Relatório Fiscal da Infração", também faz parte integrante deste A.I. a "Planilha 06 Valor do A.I.", em anexo, que demonstra o valor da contribuição devida apurada e o valor total do Auto, bem como as cópias das Fichas Cadastrais das empresas, oriundas da Junta Comercial do Estado de São Paulo, nas quais constam os nomes dos segurados e o período de sua atuação e cópia do Relatório Fiscal do Auto de Infração 37.069.198-9, no qual estão explicitadas as razões da caracterização dos sócios das empresas identificadas na planilha mencionada como empregados da autuada, cópias de NFPS das empresas (amostragem) e do Livro Razão da Autuada contas 5.1.01.03.0020, 5.1.01.01.0110 e 5.1.01.01.0090 .

Não havendo portanto elementos que comprovem a suposta ausência de recebimento de tais demonstrativos, posto que expressamente declarado seu recebimento pelo sócio da empresa, além do fato de que tais planilhas se encontram acostadas às fls. 9 a 23 dos autos, possibilitando o pleno exercício do seu direito de defesa. Dessa forma, não foi acolhida a alegada ofensa à ampla defesa, ao contraditório ou ao devido processo legal, posto que restou comprovado nos autos, não só o recebimento pela empresa da autuação acompanhada de todos os seus relatórios anexos, como também, a análise destes por parte da empresa, o que se evidencia com a citação de tais elementos por ocasião da impugnação.

Da mesma forma improcedente a afirmação de que o texto da Lei teria deixado de forma vaga a previsão de penalidade específica para o descumprimento da obrigação acessória por ele criada, sendo ilegal/inconstitucional a multa aplicada, uma vez que somente efetivamente prevista no decreto regulamentador da contribuição. Conforme demonstrado no lançamento, a infração objeto da autuação encontra-se regularmente capitulada no art. 32, inc. IV, da Lei nº 8.212, de 24, de julho de 1991 (acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10, de dezembro de 1997), combinado com art. 225, IV, §4º do Decreto nº. 3.048, de 1999. Conforme o art. 26A do Decreto nº 70.235, de 1972, é vedado aos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Assim, não cabe a este Conselho a apreciação de suposta ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei ou decreto vigentes, regularmente editados e cuja eficácia não esteja afastada.

Cumpra-se repisar que o Auto de Infração se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (que rege o processo administrativo fiscal federal). Ao tratar da nulidade do processo administrativo fiscal, assim dispõe o referido Decreto:

CAPÍTULO III

Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Saliente-se que o art. 59, acima reproduzido, preconiza apenas dois vícios insanáveis: a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa. Situações essas não configuradas no presente lançamento, vez que efetuado por agente competente e ao contribuinte vem sendo garantido o mais amplo direito de defesa, desde a fase de instrução do processo, pela oportunidade de apresentar, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos, passando pela fase de impugnação e o recurso ora objeto de análise, onde ficam evidentes o pleno conhecimento dos fatos e circunstâncias que ensejaram o lançamento. Não se encontrando, portanto, presentes situações que ensejem a requerida nulidade do lançamento, sem razão a recorrente quanto a tal arguição.

Mérito

A presente autuação decorre da constatação de que a contribuinte deixou de incluir em GFIP, em competências compreendidas entre 10/2003 a 05/2006, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias a cargo da pessoa jurídica, devido à não inclusão de remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados e contribuintes individuais.

Irregularidade esta que implicou também na lavratura do Auto de Infração DEBCAD nº 37.069.200-4, processo administrativo fiscal nº 10820.004584/2008-58, onde se exige justamente a contribuição previdenciária, parte patronal, devida pela pessoa jurídica em decorrência da não inclusão na base de cálculo dessas remunerações.

Ocorre que o Auto de Infração DEBCAD nº 37.069.200-4, foi apreciado nesta mesma sessão de julgamento, desta 2ª Turma Ordinária, sendo julgado improcedente o recurso e mantido em sua integralidade o respectivo crédito tributário, conforme o Acórdão nº 2202-009.013, que apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/05/2006

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. COMPROVAÇÃO PELA AUTORIDADE FISCAL.

Constatada situação fática ensejadora da caracterização de prestadores de serviços como segurados empregados, não se configura hipótese de nulidade do lançamento quando a

fiscalização relata os fatos motivadores dessa constatação e traz aos autos elementos comprobatórios não devidamente desconstituídos pela autuada.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA E ACRÉSCIMOS LEGAIS. LANÇAMENTO. ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, uma vez detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, cabe à autoridade tributária proceder ao lançamento, com os devidos acréscimos legais, conforme previsão normativa, não havendo permissivo legal que autorize a dispensa do lançamento do principal ou acréscimos, uma vez presente a hipótese caracterizadora de sua cobrança.

PROCESSUAIS NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas pelo CARF ou pelos tribunais judiciais, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se estendem a outras ocorrências, senão aquela objeto da decisão.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

JUROS MORATÓRIOS TAXA SELIC. CABIMENTO. SÚMULAS CARF nºs 4 e 5.

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). Súmula CARF nº 4.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). Súmula CARF nº 5.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

É devida a multa de ofício, sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB Nº 14, DE 2009. MP Nº 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941, DE 2009. SÚMULA CARF Nº 119.

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 nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 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 nº 9.430, de 1996 (Súmula CARF nº 119).

Portanto, sendo mantida a obrigação principal, onde foi discutida a inclusão na base de cálculo das contribuições dos valores pagos pela autuada a contribuintes individuais

(pagamento de autônomos e empresários), assim como, pagamentos realizados a segurados empregados, verifica-se que a contribuinte infringiu a obrigação acessória decorrente, deixando de informar tais valores em GFIP. Enquadrando-se desta forma na infração capitulada no já citado art. 32, inc. IV, da Lei nº 8.212, de 1991 (acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10, de dezembro de 1997), combinado com art. 225, IV e §4º do Regulamento da Previdência Social.

Multa e Aplicação do Princípio da Retroatividade Benigna

No que tange à alegação de que haveria necessidade da autoridade fiscal lançadora comprovar eventual conduta dolosa da autuada, para efeito de aplicação da multa objeto do presente lançamento, tal argumento é totalmente desprovido de fundamentos. Conforme já explicitado no julgamento de piso, a multa aplicada decorre tão-somente do descumprimento pelo sujeito passivo de obrigação tributária acessória e encontra-se claramente tipificada em lei e regulamento. Sendo a responsabilidade por infrações da legislação tributária independente da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme o comando do art. 136 do CTN, e não se tratando de situação em que presente o lançamento de multa qualificada em razão dos elementos dolo, fraude ou simulação, sem razão a contribuinte quanto a tais alegações.

Solicita a recorrente a aplicação do princípio da retroatividade benigna, devendo ser observada a alteração dos valores e forma de aplicação da multa, decorrente da irregularidade, conforme previsto na Lei nº 11.941, de 2009, que alterou as multas previstas na Lei nº 8.212 de 1991.

A alteração da multa da presente autuação, em função da citada novel legislação, foi objeto de expressa manifestação pela autoridade julgadora de piso, nos seguintes termos:

Nesse contexto, o cotejo das duas penalidades aplicadas, em conjunto, deverá se realizar com a multa de ofício do artigo 44, I da Lei 9.430/97, já que a mesma se destina a punir ambas as infrações - a que decorre do descumprimento da obrigação principal e também a resultante do descumprimento da obrigação acessória.

Fixada esta regra, cabe afirmar que eventuais modificações nas multas aplicadas, em decorrência das alterações legislativas em questão, poderão ser realizadas apenas no momento do pagamento, uma vez que uma delas - a multa prevista no artigo 35 da Lei 8.212/91 em sua redação anterior à MP 449/2008 — (que somada à multa do presente AI deve ser comparada à multa prevista na nova legislação) evolui a cada etapa processual e assim, só é fixada quando do pagamento.

Então, as multas aplicadas com fulcro no ordenamento jurídico anterior à MP 449/2008 — podem, em determinado momento, ser mais benéficas ao sujeito passivo do que aquela prevista na nova sistemática legal, mas, em outro momento, tornarem-se menos vantajosas, disso resultando a impossibilidade de realizar-se a comparação no presente julgamento, mas apenas quando houver o efetivo pagamento.

De fato, as normas relativas à cominação de penalidades decorrentes da não entrega de GFIP, ou de sua entrega contendo incorreções, foram alteradas pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, produto da conversão da MP nº 449, de 2008. Tais alterações legislativas resultaram na aplicação de sanções que se mostraram, por vezes, mais benéficas ao infrator, comparadas com aquelas então derogadas. Assim, a referida Lei revogou o §4º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, fazendo introduzir no bojo desse mesmo diploma legal o art. 32A, com a seguinte redação:

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:

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

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo

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

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

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

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

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

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

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

À vista de tais modificações normativas, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) editou a Instrução Normativa IN - RFB nº 1.027, de 22 de abril de 2010, que por meio de seu art. 4º, acresceu o art. 476A à Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, que dispõe sobre: “normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à previdência social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB)”

Segundo o Inciso I do referido art. 476A (criado pela IN RFB nº 1.027, de 2010), no caso de lançamento de ofício atinente às contribuições previdenciárias, relativo a fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 do CTN, hipótese que se subsumi ao presente lançamento. Nessa hipótese, vinha decidindo o CARF que deveriam ser somadas: a multa relativa à obrigação principal (art. 35, inciso II, da Lei 8.212/91), com a multa por descumprimento da obrigação acessória conexa (art. 32, inciso IV, §§ 4º, 5º ou 6º da Lei nº 8.212/91), conforme previstas antes da vigência da MP 449, de 2008; sendo o resultado, comparado com a multa regradada no art. 44 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e atualmente aplicável quando dos lançamentos de ofício, de acordo com o disposto no art. 35-A da Lei 8.212/91 (correspondente ao percentual de 75%). Esse entendimento estava em consonância com os termos da Portaria PGFN/RFB 14, de 04 de dezembro de 2009.

Entretanto, a multa aplicada sobre as contribuições objeto do presente lançamento tem como base legal o art. 35 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.876, de 20 de novembro de 1999. Ocorre que a Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, deu nova redação ao art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, estabelecendo que a multa de mora incidente sobre as contribuições deve observar os termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que define o percentual máximo de 20%.

À vista de tal alteração normativa, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ) acolheu, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, adotando o entendimento de tratar-se de multa moratória e fixando o seu percentual máximo em 20%, em relação aos

lançamentos de ofício. Afasta assim, aquela Corte, apenas para os lançamentos de ofício realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. Em que pese o fato de que este Conselho já tenha avaliado a matéria de forma diversa, há que destacar que a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), acolhendo a jurisprudência firmada pelo STJ, adotou o entendimento pela inaplicabilidade do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, o qual prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias relativas a fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 11.941, de 2009, reconhecendo a natureza de multa de mora dessa penalidade. Tal posição da Procuradoria encontra-se consolidada na Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, onde destaco o seguinte trecho:

6. A respeito da questão, a Fazenda Nacional vem defendendo judicialmente a tese de que, para a definição do percentual aplicável a cada caso, indispensável discernir se se trata de multa moratória, devida no caso de atraso no pagamento independente do lançamento de ofício, ou de multa de ofício, cuja incidência pressupõe a realização do lançamento pelo Fisco para a constituição do crédito tributário, diante do não recolhimento do tributo e/ou falta de declaração ou declaração inexata por parte do contribuinte.

7. Na perspectiva da Fazenda Nacional, havendo lançamento de ofício, incidiria a regra do art. 35 anterior à Lei nº 11.941, de 2009 (que previa multa para a NFLD e a escalonava até 100% do débito) ou aplicar-se-ia retroativamente o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991 (que estipula multa de ofício em 75%), quando mais benéfico ao contribuinte. Tais regras, conforme defendido, diriam respeito à multa de ofício. Noutras palavras, na linha advogada pela União, restaria afastada a incidência da atual redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009), porquanto aplicável apenas à multa moratória, não havendo que se falar em redução da multa de ofício imposta pelo Fisco para o patamar de 20% do débito.

8. Sucede que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, in verbis:

(...)

9. Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna (CTN, art. 106. II, "c") conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.

10. Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN. (destaquei)

Considerando que a multa por descumprimento da obrigação principal passou a ser reconhecida como multa de mora e limitada ao percentual de 20%, conforme a atual redação do art. 35 da Lei 8.212, de 1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, temos que também o tratamento dado à multa por descumprimento da obrigação acessória deve ser modificado. De se atentar que o tema estava sujeito à observância da Súmula CARF nº 119, que adotava o mesmo

entendimento acima explicitado, para efeito de aplicação da retroatividade benigna. Ocorre que essa Súmula foi inclusive revogada pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, conforme Ata da Sessão Extraordinária de 06/08/2021, DOU de 16/08/2021, haja vista o entendimento jurisprudencial do STJ e cancelado pela PGFN, também já explicitado alhures.

O presente lançamento decorre do descumprimento de obrigação acessória, devido à apresentação de GFIP's, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias (CFL 68), obrigação acessória vinculada ao lançamento das obrigações principais em processo diverso. À vista da mudança de entendimento quanto à aplicação da multa relativa ao descumprimento da obrigação principal, entendo que, para efeito de aplicação da retroatividade benéfica, concernente à obrigação acessória, deve ser efetuado o comparativo somente da multa por descumprimento da mencionada obrigação (acessória) aplicada, com a atual multa de mesma natureza, prevista na legislação ora vigente. Confira-se as respectivas disposições:

Lei 8.212, de 24 de julho de 1991

(...)

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. (redação vigente à época do lançamento)

(...)

§ 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. (redação vigente à época do lançamento)

Lei 8.212, de 24 de julho de 1991

(...)

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 (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

Deve assim, ser aplicada a retroatividade benéfica prevista no CTN, cotejando-se, a regra vigente à época dos fatos geradores, art. 32, IV, e § 5º da Lei 8.212, de 1991 (redação da Lei 9.528, de 1997), com a atual redação do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, novel dispositivo incluído pela Lei 11.941, de 2009. Nesses termos, voto por conhecer do Recurso Voluntário e no mérito negar-lhe provimento.

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe parcialmente provimento, para se proceder ao recálculo da multa, com vistas a se aplicar a penalidade mais benéfica à recorrente, comparando-se o valor aplicado com base na regra vigente à época dos fatos geradores, com o valor da multa apurado com base na atual redação do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos