



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13603.723755/2010-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.234 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2022
Recorrente PROFISSIONAL RECURSOS HUMANOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF N.º 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso no que tangencia a pretensão de inconstitucionalidade.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CFL 68. DEIXAR DE APRESENTAR GFIP COM DADOS CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PROCESSO ACESSÓRIO REFLEXO DO PRINCIPAL. IDENTIDADE DE PROVAS. MÉRITO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DO CFL 68.

Havendo relação direta de causa e efeito entre o processo de obrigação principal e os autos da obrigação acessória, ambos autuados em decorrência da mesma ação fiscal e dos mesmos elementos de prova e sendo a multa aplicada calculada com base em cada um dos fatos geradores individualmente considerados na obrigação principal, deve a decisão proferida no processo de obrigação principal ser observada também no processo de obrigação acessória.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, ensejando com esta conduta a aplicação de multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 106, II, “C”, DO CTN. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/2008. LEI Nº 11.941/2009.

São aplicáveis às multas lançadas, quando mais benéficas, as disposições da novel legislação. Deve-se analisar a retroatividade benigna, no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à GFIP, realizando a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, com as regras do hodierno art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941.

TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF N.º 4. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF N.º 2.

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/1995, a exigência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Inexiste ilegalidade na aplicação da taxa SELIC devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

A Súmula CARF n.º 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, e na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, para que se observe o cálculo da multa mais benéfica, comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/91, conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente o conselheiro Samis Antonio de Queiroz, substituído pelo conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 525/533), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente,

devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 509/515), proferida em sessão de 20/03/2013, consubstanciada no Acórdão n.º 02-43.275, da 8.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. OMISSÃO DE FATOS GERADORES. RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DO CÁLCULO.

Apresentar GFIP omitindo fatos geradores ou contribuições previdenciárias constitui infração à legislação.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração (DEBCAD 37.104.722-6) juntamente com as peças integrativas e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos, foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra o contribuinte em epígrafe no montante de R\$ 14.317,90, por infringência ao que dispunha, na época da infração, a Lei nº 8.212, de 24/7/1991, artigo 32, inciso IV e § 5º, combinado com disposto no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6/5/1999, artigo 225, inciso IV e § 4º. De acordo com o relatório fiscal de fls. 12/15, o sujeito passivo deixou de declarar, por meio de Guias de Recolhimento de FGTS e Informação à Previdência Social – GFIP, valores referentes a remunerações pagas a empregados que foram identificadas pela análise de sua RAIS.

De acordo com a fiscalização, a empresa, intimada, apresentou GFIP, em meio papel, correspondente ao período fiscalizado 01/2006 a 12/2006, contudo, constatou-se que nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB (GFIPWEB) somente consta a última GFIP transmitida com parte das bases de cálculo.

Isso se deve ao fato de que o contribuinte, prestador de serviços, considerou que o código do CNPJ do tomador de serviços compunha a chave para transmissão do arquivo gerado pelo sistema informatizado SEFIP (entregando diversas GFIP com o mesmo código de recolhimento). Porém, de acordo com o Manual de Guia de Informação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e informações da Previdência Social, as GFIP/SEFIP de um mesmo código de recolhimento com diversos tomadores devem ser geradas, obrigatoriamente num mesmo movimento, compondo um único arquivo SEFIP.

Ainda segundo o relatório fiscal, em razão das alterações efetuadas pela Medida Provisória nº 449/2008 na Lei 8.212/1991, foi efetuado o comparativo (fls. 44/46 dos autos do processo nº 13603.723752/2010-85) entre os valores apurados seguindo-se a legislação anterior à edição da MP e a posterior, com vistas a aplicar aquela mais favorável ao contribuinte, conforme dispõe o CTN, artigo 106, inciso II, alínea ‘c. Por essa razão essa multa, apurada conforme a legislação de regência foi aplicada apenas em relação à competência 03/2006.

Segundo consta no relatório fiscal da aplicação da multa (fls. 13/15) e na capa do auto de infração (fl. 2), em decorrência da infração cometida, foi aplicada multa no valor de R\$ 14.317,90, calculada da forma prevista na Lei 8.212/1991, artigo 32, § 5º, e no Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, artigo 284, inciso II, e artigo 373. O valor da multa foi atualizado conforme Portaria

Interministerial MPS/MF nº 333, de 29/6/2010. Consta, ainda, no relatório fiscal de aplicação da multa que não restaram configuradas as circunstâncias agravantes previstas no artigo 290 do Regulamento da Previdência Social – RPS. O cálculo da multa foi demonstrado à fl. 46 dos autos do processo nº 13603.723752/2010-85 ao qual este processo foi apensado.

A ação fiscal foi precedida do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF (cópia de fls. 6/7), do qual foi dada ciência ao contribuinte no dia 12/7/2010 conforme assinatura à fl. 7. A documentação para realização do Procedimento Fiscal foi solicitada por meio do mencionado TIPF e por meio de Termos de Intimação Fiscal – TIF (fls. 8/9).

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

Cientificado do presente auto em 30/12/2010 (conforme assinatura à fl. 2), o sujeito passivo apresentou defesa em 23/1/2011 (fls. 17/23), na qual, basicamente:

Alega que não está obrigada à manutenção do livro Caixa, “[...] podendo a fiscalização realizar seu *mínus* de forma indireta pelo talonário de notas fiscais [...]”.

Afirma que o INSS não tem competência para promover a fiscalização a teor do disposto no artigo 198, do Regulamento do Imposto de renda e artigo 17 da Lei nº 9.317/1996.

Assevera que a não apresentação de tal livro não causa qualquer prejuízo à fiscalização, pois em relação aos fatos geradores ocorridos nos períodos cuja documentação não fora integralmente apresentada, as notas fiscais encontram-se a disposição para quaisquer análises.

Conclui que o documento requerido e não apresentado não traz qualquer prejuízo para a avaliação apresentada pelo fiscal, pois ele conseguiu por intermédio dos documentos a ele apresentados efetivar o demonstrativo aritmético pelo qual verificou as divergências.

ARBITRAMENTO INCORRETO – AUSÊNCIA DE CRITÉRIO PARA APLICAÇÃO DA MULTA NO VALOR INDICADO

Diz que, conforme se observa de discriminativo analítico de débito juntado aos autos, não há qualquer parâmetro legal para aplicação da multa no valor de R\$ 14.317,90. Aduz que o arbitramento de tais multas não segue qualquer regra legal, variando o valor que indica inicialmente com base no salário mínimo pra sem qualquer justificativa alcançar o valor apresentado.

RETENÇÃO

Afirma que não pode prosperar a atuação uma vez que os valores relativos à retenção do percentual de 11% das notas fiscais deve ser utilizado para a compensação de eventuais débitos que devem ser abatidos. Diz juntar aos autos, cópias das notas fiscais de todo o período considerado na autuação, para comprovar tais créditos.

Assevera que pela análise de “*planilha*” elaborada que o valor apurado pela fiscalização e os valores das notas fiscais estão em descompasso. Alega que as diferenças encontradas pela fiscalização se devem ao fato de que não foram consideradas as notas fiscais válidas e conclui que não seria o caso de cobrança mas de devolução de valores uma vez que houve retenção nas notas fiscais emitidas.

MULTA DE OFÍCIO, JUROS SELIC E JUROS DE MORA

Diz que existem cobranças manifestamente indevidas: juros que equivalem a 50% do valor principal e multa de ofício que equivale a 62% do valor do principal, sendo que o juros são duplamente cobrados, pois existe a cobrança de juros e multas que equivalem a mais de 150% do valor do débito. Aduz que o código civil brasileiro determina que o valor da “*cláusula penal*” não pode exceder o da obrigação principal. Cita jurisprudência.

Diz que a multa é confiscatória e que está em desconformidade como princípio constitucional do não confisco.

Alega que a taxa de juros Selic não se presta a servir como taxa de juros moratórios mas remuneratórios. Diz que a Lei nº 8.212/1991 dispõe sobre a aplicação de juros moratórios e que a taxa de juros Selic é de natureza remuneratória. Menciona Circular do Banco Central para comprovar tal alegação. Aduz que devem ser aplicados juros de 1% ao mês conforme previsão no CTN, artigo 161.

Requer a correta aplicação da multa e dos juros decotando-se a multa aplicada e substituindo-se os juros Selic por juros de 1% ao mês.

Requer seja decotado o valor relativo às retenções indicadas nas notas fiscais.

Juntou cópias de notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo, nas quais, algumas delas constam o destaque de “retenção para seguridade social” (fls. 24/493).

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Consta nos autos Termo de Apensação deste feito ao Processo n.º 13603.723752/2010-85 (e-fl. 16).

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 02/05/2013, e-fl. 522, e em 29/04/2013, e-fl. 523, protocolo recursal em 09/05/2013, e-fl. 525), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso. Explico.

- Inconstitucionalidades

Pretende o recorrente o reconhecimento de inconstitucionalidades, a saber: inconstitucionalidade inerente ao efeito confiscatório da multa aplicada e inaplicabilidade por inconstitucionalidade da SELIC.

Pois bem. Este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou na forma da nova sistemática do art. 19-A, inciso III, da Lei n.º 10.522, de 2002, se houvesse, ao menos, manifestação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, independentemente de ato declaratório, o que não é o caso. Não há situação excepcional nestes autos.

Ora, o assunto já resta sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF n.º 2**, sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada inconstitucionalidade de lei.

O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar inconstitucionalidade de lei, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Logo, não se pode conhecer matérias sobre inconstitucionalidades.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e refere-se a exigência de multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68) por infringência ao que dispunha, na época da infração, a Lei n.º 8.212, de 1991 (art. 32, inciso IV e § 5º). Consta que o sujeito passivo deixou de declarar, por meio de GFIP, valores referentes a remunerações pagas a empregados que foram identificadas pela análise de sua RAIS.

- Base de cálculo, arbitramento, ausência de critério e retenção de 11% a compensar

Alega o recorrente divergência no lançamento, pois diverge da base de cálculo. Argumenta que não há coerência na apuração. Anota, ainda, que não se considerou a compensação dos valores objeto de retenção (11%).

Nesta mesma sessão de julgamento foi decidida a NFLD 37.104.725-0, Processo n.º 13603.723752/2010-85, devendo este julgamento se pautar nas mesmas premissas daquele.

Dando prosseguimento na análise, observa-se que o recorrente alega as mesmas razões de impugnação em seu recurso.

Pois bem. Considerando que inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

INFRAÇÃO

A Lei n.º 8.212, de 24/7/1991, com a redação vigente em relação à época de ocorrência de parte das infrações, antes da criação da Secretaria da Receita Federal do Brasil (para a qual foi transferida a competência de administrar, arrecadar e fiscalizar o cumprimento das obrigações relacionadas com o custeio da previdência social, nos termos da Lei n.º 11.457, de 16/3/2007), dispunha que:

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.

Por sua vez, em atendimento ao citado dispositivo legal, o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 6/5/1999, estabeleceu que o documento por meio do qual seriam efetuadas tais declarações seria a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, conforme segue:

Art. 225. A empresa é também obrigada a:

[....]

IV – informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

[...]

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Durante a vigência da MP nº 449/2008 e na atualidade, a Lei nº 8.212/1991, artigo 32, inciso IV, dispõe conforme segue:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV – declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS.

Conclui-se, portanto, que face à legislação citada, o contribuinte deve declarar por meio de GFIP todas os fatos geradores e contribuições devidas à previdência social.

Em sua impugnação, o sujeito passivo, não refuta a informação fiscal de que teria deixado de declarar, por meio GFIP, fatos geradores e contribuições devidas à previdência social, ao contrário, na medida em que ele alega que tal omissão não causou qualquer prejuízo ao procedimento fiscal acaba por admitir que, de fato, descumpriu tal obrigação.

Sendo assim, correto o procedimento fiscal ao lavrar o auto de infração objeto do presente processo.

(...)

DEMAIS ALEGAÇÕES

As demais alegações não serão apreciadas por não guardarem relação com o auto de infração de que trata o presente processo já que ele se refere, exclusivamente, como se viu, à multa por descumprimento de obrigação acessória consubstanciada no dever de declarar por meio de GFIP fatos geradores e contribuições previdenciárias, não tendo sido lançado por meio do AI qualquer importância relativa a juros Selic ou multa de mora pela ausência de recolhimento.

De mais a mais, a despeito dos autos se tratarem exclusivamente de descumprimento de obrigação acessória, faz-se mister consignar o que disposto na decisão do processo principal:

VALORES DESTACADOS A TÍTULO RETENÇÃO DE 11%/NÃO APRESENTAÇÃO DE LIVRO CONTÁBIL CONTENDO MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA

A Lei nº 8.212/1991, artigo 31, na época de ocorrência dos fatos geradores considerados, previa como segue:

Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher a importância retida até o dia dois do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, em nome da empresa cedente da mão-de-obra, observado o disposto no § 5º do art. 33.

§1º O valor retido de que trata o caput, que deverá ser destacado na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, será compensado pelo respectivo estabelecimento da empresa cedente da mão-de-obra, quando do recolhimento das contribuições destinadas à Seguridade Social devidas sobre a folha de pagamento dos segurados a seu serviço.

A Instrução Normativa – IN MPS SRP nº 3, de 14/7/2005, vigente a época do fato gerador, dispõe que:

Art. 203. A empresa prestadora de serviços que sofreu retenção no ato da quitação da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços, conforme previsto nos arts. 140 e 172, poderá compensar o valor retido quando do recolhimento das contribuições devidas à Previdência Social, desde que a retenção esteja destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços.

§ 1º Se a retenção não tiver sido destacada na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, a empresa contratada poderá efetuar a compensação do valor retido, desde que a contratante tenha efetuado o recolhimento desse valor.

Pela leitura dos dispositivos normativos transcritos, conclui-se que, somente os valores comprovadamente retidos por ocasião da quitação da nota fiscal da prestação de

serviços podem ser aproveitados, pelo prestador de serviços que tenha destacado a retenção de 11%, como recolhimentos de contribuições para a seguridade social.

Constata-se, pela apreciação dos autos do processo nº 13603.723754/2010-74, apensado aos autos do presente processo e julgado na mesma sessão, que o sujeito passivo foi atuado por ter deixado de exibir à fiscalização o Livro Caixa. A obrigatoriedade da exibição desse documento se deve ao fato de que o contribuinte, optante pelo Lucro Presumido no período, poderia apresentar, alternativamente ao Livro Diário, o Livro Caixa. Contudo, como se viu nos autos do mencionado processo, o sujeito passivo, apesar de inicialmente intimado a apresentar o Livro Diário e, posteriormente, em alternativa, intimado a apresentar o Livro Caixa, não o fez.

O sujeito passivo, por ocasião de sua impugnação, não juntou aos autos qualquer elemento capaz de comprovar que dispunha ou, que dispõe, de Livro Diário ou de Livro Caixa (contendo a movimentação bancária).

Por essas razões, restou inviabilizada a verificação de que os valores destacados a título de retenção de 11%, apesar de não recolhidos pelos tomadores, foram por eles retidos quando do pagamento dos serviços faturados.

Além disso, percebe-se que os valores que foram considerados para apuração das contribuições devidas se referem a diferenças entre as bases de cálculo identificadas nas RAIS e as bases de cálculo declaradas em GFIP. São, portanto, fatos geradores que o contribuinte omitiu. Ora, diante disso, não se pode falar que o contribuinte teria usado parte dos valores retidos para compensar valores que sequer teria declarado ao fisco.

Esclareça-se, que pela análise, por amostragem, do relatório RDA/RADA (fls. 9/16) constata-se que valores recolhidos pelos tomadores de serviços foram abatidos durante a apuração dos valores lançados.

Assim, as alegações do contribuinte de que os valores destacados teriam que ser abatidos do valor de contribuições lançadas pela fiscalização não podem prosperar.

Logo, conclui-se que a contribuinte não cumpriu, nas competências do lançamento do dever instrumental, com a obrigação acessória de apresentar a GFIP com todas as informações correspondentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme previsto no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, de forma que está correta a aplicação da multa prevista no § 5º do mesmo dispositivo legal, aplicada por competência.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Multa

Ainda em relação multa, o recorrente pretende, ao menos, sua redução. Cita a retroatividade benigna decorrente da Medida Provisória n.º 449.

Noutro prisma, mantida a multa da obrigação acessória, como houve mudança legislativa com a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deve-se aplicar a multa mais benéfica, recalculando e comparando as multas, prevalecendo a mais vantajosa, seja a da legislação atual ou a da legislação pretérita, importando que se observe o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN¹.

Veja-se que as competências do cálculo da multa estão compreendidas no interregno anterior a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que deu nova redação para o preceito legal sancionador em referência da Lei n.º 8.212.

¹ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Neste diapasão, deve-se considerar a retroatividade benigna, se for o caso, aplicando a multa mais favorável ao sujeito passivo, sendo apurado por ocasião do pagamento ou do parcelamento.

Deve-se, aliás, realizar a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, com as regras do hodierno art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941.

Especialmente, a matéria é assim tratada por força do cancelamento da Súmula CARF n.º 119 e por considerar que não se cuida de multa de obrigação principal, mas sim de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Ora, nas hipóteses como a presente de lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória relativo a GFIP, em que se tem autos vinculados de obrigação principal com multa própria também aplicada, provenientes os processos da mesma fiscalização, deve-se afastar o entendimento, até então vigente, por força da referida súmula, no sentido de que a retroatividade benigna deveria ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento da obrigação principal e da obrigação acessória correlata com a multa de ofício de 75% prevista no art. 44 da Lei 9.430/96.

De mais a mais, no processo de obrigação principal a multa aplicada deve tangenciar pela solução firmada no STJ e já inserida pela Fazenda Nacional em lista de dispensa de contestar e recorrer, na forma do Tema 1.26, alínea 'c', com amparo nas conclusões do Parecer SEI nº 11.315/2020/ME e Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, nestes termos:

Tema 1.26

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, 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, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta 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. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI Nº 11315/2020/ME

Sendo assim, com parcial razão o recorrente devendo se observar o cálculo da multa mais benéfica, se cabível, a ser realizado no momento do pagamento ou parcelamento, comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/1991 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941.

- Da Taxa SELIC

Observo que o recorrente questiona os juros moratórios sendo calculados pela taxa SELIC.

Pois bem. Não vejo reparos a serem tecidos na decisão hostilizada para a referida irresignação quanto aos juros moratórios, quando aplicáveis, poderem ser calculados pela taxa SELIC, sendo tema objeto de enunciado posto na Súmula CARF n.º 4, nestes termos: *“A partir de 1.º 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.”*

Ademais, não há cumulação de juros moratórios e atualização monetária quando ela incide. Na verdade, a taxa SELIC tem esse viés duplo, mas é uma única taxa. Não há outra taxa que incida junto com a SELIC. Aliás, também não se sustenta eventual tese de capitalização ou de anatocismo da SELIC, sendo essa taxa admitida e reiterada em diversos precedentes administrativos e judiciais. Outrossim, não há cumulação indevida de juros moratórios e da multa ao incidir a SELIC, pois cada qual exerce a sua função autorizada e prevista em lei.

De mais a mais, no caso específico de débitos para com a Fazenda Nacional, a adoção da taxa de referência SELIC, como medida de percentual de juros de mora, no caso de ser aplicável, foi estabelecida pela Lei n.º 9.065, de 20/06/1995, nestes termos:

Art. 13. A partir de 1.º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6.º da Lei n.º 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei n.º 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei n.º 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Trata-se de temática já superada e, atualmente, sumulada, como acima ponderado.

Além do mais, o cálculo dos juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, está, hodiernamente, previsto, de forma literal, no art. 61, § 3.º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

É uma imposição objetivada pela lei, quando aplicável. Trata-se de aplicação da lei, restando legítimo a fixação conforme preceito normativo.

Com respeito à utilização da SELIC para o cálculo dos juros moratórios, cabe citar o art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN), nestes termos:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1.º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

Constata-se que o CTN é claro ao tratar sobre o percentual de juros de mora, dispondo que somente deve ser aplicado o percentual de 1% (um por cento) ao mês calendário quando a lei não dispuser de modo diverso. Há, por conseguinte, regra para instituir taxa de juros distinta daquela calculada à base de 1% (um por cento) ao mês. Demais disto, o limite de juros em 6% (seis por cento) ao ano, da lei de usura, não se aplica em matéria tributária.

Logo, fica a critério do poder tributante o estabelecimento, por lei, da taxa de juros de mora a ser aplicada sobre o crédito tributário não liquidado no prazo legal e no caso específico a adoção da SELIC está posta no art. 13 da Lei n.º 9.065, de 1995.

Em acréscimo, o julgador administrativo está impedido de afastar a SELIC sob alegação de confisco ou inconstitucionalidade ou de *bis in idem*, conforme Súmula CARF n.º 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades e, na parte conhecida, dou-lhe parcial provimento, reformando a decisão de piso, para determinar que o cálculo da multa observe a retroatividade benigna, se cabível, a ser aferida no momento do pagamento ou parcelamento, comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/1991 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, e, na parte conhecida, DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que se observe o cálculo da multa mais benéfica, comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/91, conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros