MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15504.011379/2008-45

Processo nº	15504.011379/2008-45
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-008.655 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	6 de abril de 2021
Recorrente	HOLOS CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Não pode ser apreciada em sede recursal, em face de preclusão, matéria não suscitada pelo Recorrente na impugnação.

FALTA DE INTERESSE RECURSAL. AUSÊNCIA DE LITIGIO. MATÉRIA JÁ DECIDIDA PELO JUÍZO A QUO.

Não integra o litigio administrativo fiscal matéria já decidida pelo juízo *a quo* no mesmo sentido manifestado nas razões recursais.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando a autoridade fiscal demonstra de forma suficiente os motivos pelos quais o lavrou, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao contribuinte e sem que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito.

AUTO DE INFRAÇÃO. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES NOS DADOS NÃO RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CFL 69.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, sujeitando o infrator à multa prevista na legislação previdenciária.

MULTA DE OFÍCIO. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade, ilegalidade ou de violação aos princípios constitucionais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas que não mais integram o litígio administrativo fiscal. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 70/82) interposto contra decisão no acórdão da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) de fls. 61/65, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no AI – Auto de Infração – DEBCAD nº 37.143.401-7, no montante de R$ 752,88 (fls. 2/9), acompanhado de demonstrativos (fls. 18/20), referente à aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória – CFL 69, conforme transcrição abaixo (fl. 2):

> **DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO**
>
> Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e paragrafo 3., acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e paragrafo 6., também acrescido pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e paragrafo 4., do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.
>
> **DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA**
>
> Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, paragrafo 6., acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06.05.99, art. 284, inciso III e art. 373.
>
> **DISPOSITIVOS LEGAIS DA GRADAÇÃO DA MULTA APLICADA**
>
> A agravante não será considerada para efeito da gradação da multa, tendo em vista o paragrafo 4. do art. 655 da IN/SRP N. 3, de 14.07.2005.
>
> **VALOR DA MULTA : R$ 752,88**
>
> SETECENTOS E CINQUENTA E' DOIS REAIS E OITENTA E OITO CENTAVOS.*****

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 62/63):

> Conforme fl. 01, Relatório Fiscal da Infração à fl. 04 e Anexos às fls. 16/17, trata-se de infringência ao disposto no artigo 32, inciso IV, parágrafo 6° da Lei n° 8.212, de 24 de julho de 1991, na redação da Lei n° 9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o artigo 225, inciso IV e § 4° do Regulamento da Previdência Social – RPS (aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06 de maio de 1999), pela apresentação de Guias de Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social - GFIP, com

Documento nato-digital

informações inexatas, incompletas ou omissas em campos não-ligados diretamente aos fatos geradores de contribuições para a Seguridade Social, no período de janeiro, março a agosto, outubro e dezembro de 2004.

Mais especificamente, a autuada informou incorretamente em GFIP:

- o campo "Salário-família" (de abril a agosto de 2004), cujos valores lançados em GFIP divergem dos valores lançados nas folhas de pagamento;

- o campo "Retenção" (janeiro, março, abril, junho, agosto, outubro e novembro de 2004), cujos valores corretos são os existentes nas Notas Fiscais emitidas pela empresa, constantes dos arquivos magnéticos apresentados à fiscalização.

A empresa foi considerada infratora reincidente, considerando o trânsito em julgado administrativo do Auto de Infração n° 35.142.227-7 em 22 de março de 2001, dentro dos cinco anos do cometimento da falta que gerou a presente autuação e a data de envio de alguns dos documentos, conforme discriminado às fls. 17/18.

Não ficaram configuradas as demais circunstâncias agravantes nem a circunstância atenuante, previstas, respectivamente, nos artigos 290 e 291 do Regulamento da Previdência Social - RPS (Decreto n° 3.048/1999).

Conforme fl. 01, Relatório Fiscal da Multa (fl. 05) e Anexo de fl. 18, a multa foi aplicada no valor de R$ 752,88 (setecentos e cinquenta e dois reais e oitenta e oito centavos), com base no artigo 32, parágrafo 6º da Lei n° 8.212/91; e nos artigos 284, inciso III, e 373, do Regulamento da Previdência Social - RPS (aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06 de maio de 1999), além da Portaria MPS/MF n° 77, de 11 de março de 2008 (Diário Oficial da União de 12 de março de 2008).

O valor de multa aplicado por erro de campo na competência corresponde a 5% (cinco por cento) do valor mínimo da referida Portaria Interministerial, para este tipo de infração.

A presença da circunstância agravante de reincidência, no caso em questão, não produz alteração no cálculo do valor da multa aplicada, conforme legislação aplicável.

A ação fiscal foi precedida de Mandado de Procedimento Fiscal e a documentação para auditoria foi solicitada, para o período de apuração de janeiro a dezembro de 2004, por meio do Termo de Início de Ação Fiscal - TIAF, datado de 12 de março de 2008 (fls. 08/09) e do Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD, datado de 09 de maio de 2008 (fls. 10/ 1 1). Foi também emitido o Termo de Continuidade da Fiscalização (fl. 12), com ciência do contribuinte em 26 de junho de 2008.

O Auto de Infração - Al foi lavrado em 02 de julho de 2008, e o contribuinte teve ciência do mesmo em 22 de julho de 2008, conforme cópia do Aviso de Recebimento da Empresa de Correios e Telégrafos (fl. 15).

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 22/7/2008 (AR de fl. 17) e apresentou sua impugnação em 20/08/2008 (fls. 38/44), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fl. 63):

(...)

A empresa autuada apresentou impugnação às fls. 36/52, em 20 de agosto de 2008 (fl. 36), dentro do prazo regulamentar (informação de fl. 55), na qual, em suma, alega:

- a tempestividade da defesa;

- que a multa aplicada ofende os princípios da razoabilidade, proporcionalidade, da capacidade contributiva e do não-confisco, pois que a multa imposta pelo descumprimento de obrigação acessória possui caráter meramente sancionatório, sendo injustificável a pretensão fiscal em receber a integralidade do crédito apurado a título de sanção.

Documento nato-digital

> Requer seja declarada a improcedência da autuação fiscal, com o conseqüente cancelamento das exigências fiscais.

Da Decisão da DRJ

A 8ª Turma da DRJ/BHE, em sessão de 11 de março de 2010, no acórdão nº 02-25.925 (fls. 61/65), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 61):

> ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
>
> Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004
>
> MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. APRESENTAÇÃO DE GFIP COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMISSAS, NOS DADOS NÃO RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DO CÁLCULO.
>
> Constitui infração à legislação, a empresa apresentar GFIP/GRFP com informações inexatas, incompletas ou omissas nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.
>
> A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.
>
> A comparação para determinação da multa mais benéfica apenas pode ser realizada por ocasião do pagamento.
>
> Impugnação Improcedente
>
> Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 20/8/2010 (AR de fl. 69) e interpôs recurso voluntário em 21/9/2010 (fls. 70/82), reiterando em suas razões os argumentos apresentados na impugnação, alegando o que segue:

> (...)
>
> **2 - PRELIMINARMENTE - DA NECESSÁRIA REVISÃO DO CRITÉRIO PARA APLICAÇÃO DAS MULTAS**
>
> O Presidente da República, em 3 de dezembro de 2008, editou a Medida Provisória n° 449 (convertida na Lei n° 11.941/2009) que, dentre outros assuntos, alterou algumas disposições da legislação tributária. Das alterações, merece destaque a aplicação, quando da cobrança de créditos previdenciários, das mesmas multas previstas para os débitos dos demais tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. As multas de ofício (lançadas pelo INSS em procedimento de fiscalização, antes variavam entre 24% (vinte e quatro por cento), quando o pagamento é feito em até 15 (quinze) dias após o recebimento da notificação do Auto de Infração, e 100% (cem por cento), que incide sobre o débito inscrito em dívida ativa que tenha sido objeto de parcelamento. A partir da edição da MP 449/2008, a multa base é unificada em 75% (setenta e cinco) por cento do valor da contribuição não paga.
>
> Além das multas sobre a cobrança dos créditos, a Medida Provisória também alterou os critérios para aplicação de penalidades sobre o descumprimento de obrigações acessórias previdenciárias (erros ou omissões nos lançamentos na GFIP, de informação na folha de pagamentos etc.). Essas multas antes poderiam, dependendo do objeto da autuação e do número de trabalhadores, alcançar até 100% (cem por cento) do valor do tributo envolvido. Com a edição da Medida Provisória, a multa pela apresentação incompleta ou errada da GFIP, por exemplo, passa a ser fixa no valor de R$20,00 (vinte reais), para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Documento nato-digital

O artigo 106, II do Código Tributário Nacional deixa claro que os efeitos da lei tributária. retroagem, .em benefício do contribuinte, quando determinar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do fato considerado como infração.

A redução das penalidades definida pela MP 449/2008 tem efeito certo no presente lançamento. Dessa forma, é imperioso que os valores supostamente devidos sejam retificados.

Diante do exposto a Recorrente requerer que V.Exa. determine que sejam recalculadas as multas de acordo com as regras previstas na Medida Provisória n° 449, de 3 de dezembro de 2008 (convertida na Lei n° 11.941/2009), para que proceda a retificação do Auto de Infração objeto do presente recurso, independente da discussão sobre a legalidade do lançamento.

3 - DA DECISÃO RECORRIDA

(...)

A Delegacia da .Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte decidiu pela manutenção inegral (*sic*) do lançamento, sob a suposta alegação de que a Recorrente "apresentou Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social - GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, o que constitui, o que constitui infração Lei n° 8.212, de 24.07.91, art. 32, inc. IV e §6°, acrescido pela Lei n 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, inciso IV, e §4° do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 05/05/1999".

O argumento da fiscalização é que foram constatados erros de preenchimento dos campos "SALÁRIO FAMÍLIA" e "RETENÇÃO-LEI 9.711/98", das GFIPs nas competências e estabelecimentos citados nos "ANEXOS I e II".

Como será descrito a seguir, não assiste razão ao lançamento, que deverá ser julgado improcedente. De fato, a descaracterização de um contrato civil de locação, da forma feita pela Fiscalização foi carente de substrato jurídico.

4 – OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE

A multa estabelecida pela fiscalização, fixada em valor desproporcional à pretensa infração, implica em confisco, que consiste no consumo da propriedade privada pelo Poder Público, sem a correspondente indenização. O confisco é medida de caráter sancionatório, excepcionalmente admitida nas hipóteses previstas pela Constituição, mas nunca no Direito Tributário.

Vale lembrar que, a infração indicada poderia ter sido corrigida com uma simples intimação e que não gerou nenhum prejuízo aos cofres públicos, eis que não levou ao não pagamento do tributo.

Corrobora este posicionamento magistério sempre autorizado do eminente jurista Cláudio Pacheco, que salienta os efeitos maléficos da não observância do princípio do não-confisco em matéria tributária:

(...)

Neste mesmo diapasão, destaque-se que o Supremo Tribunal Federal, em recente decisão, entendeu que a fixação da multa tributária deve respeitar o princípio insculpido no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, não podendo adquirir caráter confiscatório (Ac. do Plenário do STF, ADIn n° 1.075, Rel. Min. Celso de Mello, j. 17.6.98).

Ademais, as multas devem guardar proporção com o valor da prestação tributária, sob pena de destruição da fonte pagadora e de violação do direito de propriedade (cf. Angela Maria da Motta Pacheco, *in* "Sanções Tributárias e Sanções Penais Tributárias", Max Limonad, 1997, pág.253).

Documento nato-digital

Esse preceito deve ser seguido pelo legislador e pelo agente administrativo, para que seja respeitada a proporcionalidade e a razoabilidade na aplicação das multas tributárias.

5 - DA ABUSIVA E ILEGAL APLICAÇÃO DA MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA

Veja-se a capitulação legal da multa imposta pelo auto de infração ora impugnado:

> Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 283, I, "a" e art. 373.
>
> **Lei nº 8.212/91**
>
> Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.
>
> Art.102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001)
>
> **Decreto n. 3.048/99**
>
> Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto no 4.862, de 2003)
>
> I - a partir de R$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) nas seguintes infrações:
>
> a) deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com este Regulamento e com os demais padrões e normas estabelecidos pelo Instituto Nacional do Seguro Social.
>
> Art. 373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

Não há, na Lei nº 8.212/91, nenhuma conduta punível e nenhuma penalidade prevista para o fato narrado como irregular no auto de infração. Remeter ao Regulamento é postura ilegal, não permitida pelo Direito Tributário Brasileiro, que homenageia o Princípio da Legalidade, em que somente a LEI, em sentido estrito, pode impor sanções ao cidadão.

O Princípio da Legalidade, como já ressaltado anteriormente, é o corolário da atividade administrativa. O administrador público não pode fazer nada que não esteja previsto expressamente em lei, no seu sentido estrito. Tal afirmação tem seu fundamento no fato de que o sistema jurídico brasileiro é pautado no estado de direito, em que há a submissão dos entes da sociedade — dentre eles o Estado — aos ditames da lei. A observância do Princípio da Legalidade impõe ao administrador a sua completa submissão à lei, emanada do Poder Legislativo, conforme a vontade do povo, cabendo ao Poder Executivo tão somente executá-las nos seus estritos limites. (...)

A Lei nº 8.212/91 não traz critérios objetivos para a apuração do grau de responsabilidade do agente que infringir as suas normas (somente preceitua que a penalidade será multa variável conforme a gravidade da situação). Sequer deixa para o regulamento a prerrogativa de fixar os demais critérios para a aplicação da penalidade.

Documento nato-digital

Não existindo esses critérios na lei geral (8.212/91), somente lei específica poderia definir tais critérios, isso em observância ao Princípio da Legalidade. O Decreto poderia somente definir as atribuições do administrador (procedimentos administrativos) para a imposição das penalidades cujos critérios para aplicação estariam previstos em lei.

Nesse sentido, a abalizada jurisprudência do Eg. Superior Tribunal de Justiça:

(...)

Em conclusão, ilegal, portanto, a aplicação da multa, pelo que, se se considerar o fato imputado à Recorrente, deve ser afastada. Contudo, mesmo que se mantenha a penalidade aplicada, a mesma não deve prosperar, eis que desproporcional.

6 - OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE

A multa estabelecida pela fiscalização, fixada em valor desproporcional à pretensa infração, implica em confisco, que consiste no consumo da propriedade privada pelo Poder Público, sem a correspondente indenização. O confisco é medida de caráter sancionatório, excepcionalmente admitida nas hipóteses previstas pela Constituição, mas nunca no Direito Tributário.

(...)

Neste mesmo diapasão, destaque-se que o Supremo Tribunal Federal, em recente decisão, entendeu que a fixação da multa tributária deve respeitar o princípio insculpido no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, não podendo adquirir caráter confiscatório (Ac. do Plenário do STF, ADIn n° 1.075, Rel. Min. Celso de Mello, j. 17.6.98).

(...)

Esse preceito deve ser seguido pelo legislador e pelo agente administrativo, para que seja respeitada a proporcionalidade e a razoabilidade na aplicação das multas tributárias.

7 - DOS PRINCÍPIOS DO NÃO CONFISCO E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA

A multa tributária tem a natureza jurídica de ser uma penalidade, de trazer uma sanção ao contribuinte que, por determinação legal, deva ser obrigado a uma certa atitude (obrigação de dar, no caso do pagamento de tributo; obrigação de fazer, no caso das obrigações acessórias), e a descumpre, ou adota uma conduta omissiva. O fato gerador das multas tributárias é justamente a não observância de uma norma que, por força de lei, o contribuinte está obrigado a obedecer.

(...)

Reza o artigo 113 do CTN que a obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em principal relativamente à penalidade pecuniária imposta pelo descumprimento daquela obrigação de fazer a que estava adstrito o contribuinte.

A graduação da penalidade pecuniária, ou seja, da multa, é definida por lei, nos critérios escolhidos pelo legislador, observadas as normas gerais de direito tributário, à natureza da penalidade e demais garantias espelhadas pela Constituição Federal.

Dentre essas garantias está o Princípio do Não Confisco, consubstanciado no artigo 5°, LIV c/c o inciso IV do artigo 150 da Carta Magna, que dispõem:

(...)

Da leitura dos dispositivos transcritos, verifica-se que, a princípio, é vedado o confisco dos bens do cidadão brasileiro, ainda mais utilizar tributos com esse efeito. É certo que existem outras hipóteses expressas na Constituição, em que é permitido o confisco de bens, quais sejam: a) danos causados ao Erário; b) enriquecimento ilícito no exercício do cargo, função ou emprego na administração pública; c) utilização de terra própria para cultivo de ervas alucinógenas. Porém essas hipóteses devem ser aplicadas apenas após o devido processo legal que comprove. a conduta considerada ilícita pelo agente.

Documento nato-digital

> No caso das infrações fiscais, a aplicação da multa pecuniária, que se transcende para obrigação principal com o seu "nascimento", deve observar os princípios do não confisco, sob pena de ferir de morte o dispositivo constitucional pertinente à matéria.
>
> Em outras palavras, a infração tributária, combinada com a imposição de multa pecuniária não pode gerar o confisco de bens, ou seja, não pode extirpar o patrimônio do contribuinte, pois é vedado ao Estado, como aplicador da sanção, interferir na ordem patrimonial do cidadão.
>
> (...)
>
> Assim, a sanção aplicada não deve ultrapassar o valor do tributo devido na operação, ou no conjunto de operações que resultaram na penalidade, pois o tributo foi fixado de acordo com a capacidade do contribuinte. Caso ocorra o contrário, não estará sendo respeitada a capacidade contributiva do contribuinte e ainda, a multa estará sendo aplicada com o sentido de confisco, o que, como exaustivamente discorrido nessa Impugnação, é expressamente vedado.
>
> **8 - DO PEDIDO**
>
> Diante do exposto, a Impugnante requer seja declarada a improcedência da autuação fiscal, com o conseqüente cancelamento das exigências fiscais consubstanciadas no AI/DEBCAD n° 37.143.401-7.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Além dos argumentos apresentados na impugnação o contribuinte acrescentou em suas razões, no recurso apresentado, o tópico relativo à necessidade de revisão do critério de aplicação de multas. Nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972[1], tal matéria está preclusa, motivo pelo qual não será conhecida.

Ademais, a despeito da aplicação da MP nº 449 de 2008, convertida na Lei nº 11.941 de 2009, impende notar que a decisão de primeira instância já se manifestou sobre o assunto, conforme excerto a seguir reproduzido (fls. 64/65):

> (...)
>
> Observe-se que, em 04 de dezembro de 2008, foi publicada a Medida Provisória n° 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida na Lei n° 11.941, de 27 de maio de 2009, que alterou a redação de vários artigos da Lei n° 8.212, de 24 de julho de 1991.
>
> O referido ato normativo modificou a sistemática do cálculo das multas de mora, de ofício e daquelas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias relacionadas à Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, anteriormente previstas nos artigos 32 e 35 da Lei 8.212/91, acrescentando os artigos 32-A e 35-A.
>
> Assim, a partir da publicação da Medida Provisória n° 449, de 03 de dezembro de 2008, para os fatos geradores de contribuições previdenciárias anteriores a esta data, deverá

[1] Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Documento nato-digital

> ser avaliado o caso concreto e a norma atual deverá retroagir, se mais benéfica, pois em matéria de penalidades deve ser observado o disposto no CTN, artigo 106, inciso II, alínea "c".
>
> Desta feita, devem ser vinculados os processos de contribuições não declaradas em GFIP, além daqueles oriundos de erros de preenchimento, somando-se as multas aplicadas aos lançamentos de obrigação principal com as multas pelo descumprimento de obrigação acessória, e comparando com a nova multa de ofício prevista no artigo 35-A da Lei n° 8.212/91.
>
> Contra este contribuinte foram lançados de ofício os seguintes créditos previdenciários, referentes a contribuições não declaradas em GFIP:
>
> AI "OP Debcad n° 37.143.395-9 (Processo n° 15504.011370/2008-34), contendo obrigação principal.
>
> AI OP Debcad n° 37.143.396-7 (Processo n° 15504.011371/2008-89), contendo obrigação principal.
>
> AI Código de Fundamento Legal - CFL n° 68, Debcad n° 37.143.400-9 (Processo n° 15504.011378/2008-09), descumprimento de obrigação acessória - omissão de contribuições em GFIP.
>
> Ocorre, contudo, que os percentuais da multa tanto do artigo 35 da Lei n° 8.212, de 1991, quanto do artigo 44 da Lei n° 9.430, de 1996, sofrem variação de acordo com o prazo do pagamento do crédito. Logo, tem-se que a comparação entre uma e outra modalidade somente pode ser feita por ocasião desse pagamento.
>
> Diante das alterações da legislação previdenciária, caso se conclua que a legislação atual seja mais benéfica ao contribuinte, ela deve retroagir, devendo o valor da multa
>
> ser revisto, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RF B n. 14, de 4 de dezembro de 2009.
>
> (...)

Como visto da transcrição acima, a decisão de piso já determinou, por força do artigo 106, II, "c" do Código Tributário Nacional, o recálculo da multa aplicada, no momento do pagamento do débito pelo contribuinte, tomando-se em consideração as disposições previstas na Portaria Conjunta PGFN/RFB n° 14 de 2009, que lastreou o artigo 476-A da IN RFB nº 971 de 2009, incluído pela IN RFB nº 1.027 de 2010.

Por fim, cumpre observar que a aferição da retroatividade benigna é objeto da Súmula CARF nº 119, a seguir reproduzida:

> **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 n° 449, de 2008, convertida na Lei n° 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n° 9.430, de 1996. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Da Obrigação Acessória e do seu Descumprimento

O motivo da autuação foi o fato da empresa ter apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas em campos não ligados diretamente aos fatos geradores de contribuições para a Seguridade Social, no período de janeiro, março a agosto, outubro e dezembro de 2004.

Documento nato-digital

A previsão legal da penalidade imposta encontra-se nos artigos 32, inciso IV, § 3º da Lei nº 8.212 de 1991 combinado com o artigo 225, inciso IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, correspondendo a multa aplicável a 5% (cinco por cento) do valor mínimo previsto no artigo 283 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, combinado com o artigo 92 e artigo 102 da Lei nº 8.212 de 1991, por campo informado incorretamente e por competência, conforme dispõe o artigo 284, inciso III do Regulamento e artigo 32, § 6° da Lei nº 8.212 de 1991.

O valor mínimo considerado de R$ 1.254,89 foi estabelecido pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 77 de 11/3/2008, perfazendo, na aplicação do auto de infração, código de fundamentação legal - CFL 69, o montante de R$ 752,88 (setecentos e cinquenta e dois reais e oitenta e oito centavos), conforme demonstrativos anexos ao auto de infração (fls. 18/20). A tabela abaixo reproduzida apresenta resumo da multa lançada (fl. 20):

ANEXO III DO AI 37.143.401-7 - CFL 69

MULTA APLICADA POR ERRO DE PREENCHIMENTO DE CAMPOS DA GFIP

COMP.	OCORRÊNCIAS ERRO CAMPO S.FAMÍLIA	OCORRÊNCIAS ERRO CAMPO RETENÇÃO DE 11%	TOTAL OCORRÊNCIAS ERROS POR CAMPO	MULTA POR OCORRÊNCIA	MULTA TOTAL	LIMITE LEGAL	MULTA APLICADA
012004		1,00	1,00	62,74	62,74	12.548,90	62,74
032004		1,00	1,00	62,74	62,74	12.548,90	62,74
042004	1,00	1,00	2,00	62,74	125,48	12.548,90	125,48
052004	1,00		1,00	62,74	62,74	12.548,90	62,74
062004	1,00	1,00	2,00	62,74	125,48	12.548,90	125,48
072004	1,00		1,00	62,74	62,74	12.548,90	62,74
082004	1,00	1,00	2,00	62,74	125,48	12.548,90	125,48
102004		1,00	1,00	62,74	62,74	12.548,90	62,74
112004		1,00	1,00	62,74	62,74	12.548,90	62,74
				MULTA APLICADA	>>>>>>>>>>>>	>>>>>>>>>>>	**752,88**

MULTA - em cada competência, corresponde a 5% do valor mínimo previsto no artigo 283 do RPS por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas.
Esse valor mínimo equivale nesta data a R$ 1.254,89 , nos termos da Portaria Interministerial no 77, de 11 de março de 2008, DOU de 12/03/2008.

LIMITE= VALOR MÍMINO X MULTIPLICADOR
10 X R$ 1.254,89 = R$ 12.548,90

valor mínimo(R$ 1.254,89) conforme previsto no parágrafo 4 do artigo 32 da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97, de 10/12/97e Portaria Interministerial MPS/MF, no 77, DE 11/03/2008.

multiplicador definido em função da quantidade de segurados da empresa , nos termos no parágrafo 4 do artigo 32 da Lei 8.212/91, na redação da Lei 9.528/97, de 10/12/97.Como em todas as competências do ano de 2004, o número de segurados da empresa está compreendido entre 101 e 500, o multiplicador é 10.

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fl. 6):

> O presente Auto-de-Infração - AI foi lavrado contra a empresa acima identificada uma vez que a mesma apresentou Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, o que constitui infração à Lei n 8.212, de 24.07.91, art. 32, inc. IV e §6°, acrescido pela Lei n 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e §4° do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n 3.048, de 06.05.99.
>
> Foram constatados erros de preenchimento dos campos "SALÁRIO-FAMÍLIA" e "RETENÇÃO-LEI 9.711/98" das GFIPs nas competências e estabelecimentos citados nos "ANEXOS I e II ".
>
> Para comprovar a falta cometida pela empresa, anexaram-se, por amostragem, algumas folhas de pagamento, onde constam os valores do salário-família pagos, e as suas respectivas GFIPs.
>
> No caso das Retenções de 11% para a Seguridade Social, os valores corretos são os existentes nas notas fiscais de emissão da auditada e também entregues à fiscalização em meio digital, autenticado no Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digtais - SVA sob o código cab4f0f-4c217b21-6c72ba67-47225c3c., que em diversas

Documento nato-digital

> competências não coincidiram com os valores informados em GFIP (anexadas por amostragem).
>
> (...)

Depreende-se da reprodução acima e com base nos demonstrativos de fls. 18/20 que o contribuinte informou as GFIPs de forma inexata nos seguintes campos:

> (i) "salário-família" nas competências de 4/2004 a 8/2004 do estabelecimento CNPJ 24.025.496/0001-16 e nas competências de 5/2004 e 8/2004 do estabelecimento CNPJ 24.025.496/0002-05 (fl. 18) e
>
> (ii) retenções de 11% para a Seguridade Social nas notas fiscais emitidas nos meses de 1/2004, 3/2004, 4/2004, 6/2004, 8/2004, 10/2004 e 11/2004 do estabelecimento CNPJ 24.025.496/0001-16 e das competências de 1/2004 e 3/2004 do estabelecimento CNPJ 24.025.496/0002-05 (fl. 19).

A decisão de primeira instância manteve o lançamento, com base nos argumentos a seguir reproduzido (fl. 64):

> (...)
>
> Observe-se que as GFlP's devem conter todos os dados corretos, previstos na legislação, para propiciar ao trabalho de auditoria fiscal a condição ideal de verificação da regularidade da entidade, perante a Seguridade Social. Quando são apresentadas de maneira incorreta, obviamente fica dificultada a apuração exata do montante de possíveis contribuições previdenciárias devidas, em prejuízo para o trabalho de fiscalização, ficando dificultada também a verificação da regularidade da situação dos diversos segurados a serviço da entidade em relação à Previdência Social.
>
> É, portanto, inconteste o cometimento da infração em questão.
>
> Quanto à multa pela infração cometida, a mesma foi aplicada corretamente, com base na legislação vigente à época da autuação, qual seja, conforme artigo 32, parágrafo 6° da Lei n° 8.212/91; e nos artigos 284, inciso III, e 373, do Regulamento da Previdência Social - RPS (aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06 de maio de 1999), além da Portaria MPS/MF n° 77, de 11 de março de 2008 (Diário Oficial da União de 12 de março de 2008)
>
> Quanto à argumentação da empresa, contrária ao seu valor, destaque-se que, na esfera administrativa, não cabe afastar a aplicação de lei específica em vigor, nem discutir os efeitos da multa lançada, cabendo, no caso de a empresa entender que ela é confiscatória e desproporcional, recorrer ao Judiciário, conforme dispõe o artigo 26-A do Decreto n° 70.235/72, na redação dada pela Lei n° 11.941, de 27 de maio de 2009 (DOU de 28 de maio de 2009), segundo o qual, 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.
>
> (...)

Da Alegação de Ofensa aos Princípios Constitucionais e do Caráter Confiscatório da Multa Aplicada

O Recorrente argumenta que a multa aplicada tem caráter confiscatório, o que é vedado pela Constituição Federal, já que ela seria abusiva e desproporcional. Neste ponto, pertinente deixar registrado que a multa foi aplicada em conformidade à legislação descrita nos fundamentos legais do débito (FLD).

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao poder judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do poder executivo, exacerbando a competência originária dessa corte administrativa, que é a de órgão revisor dos atos praticados pela

Documento nato-digital

Administração. Nesse sentido, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015, veda aos membros de turmas de julgamento afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Inclusive o próprio Conselho uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria por meio do enunciado da "Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Ademais, a vedação constitucional quanto ao caráter confiscatório se dá em relação ao tributo e não à multa pecuniária ora discutida pelo Recorrente, sendo esta última a apreciada no caso concreto. Nesse sentido preceitua o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal de 1988:

> Art. 150 Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
>
> (...)
>
> IV - utilizar tributo com efeito de confisco;
>
> (...)

Assim sendo, a exigência da multa conforme prevista na legislação não possui natureza de confisco, já que se trata de uma multa pecuniária decorrente do ônus do descumprimento de obrigação fixada em lei e demais atos normativos vigentes.

Portanto, em última análise, uma vez que foi constatado que o contribuinte apresentou Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social — GFIP, com informações inexatas, incompletas ou omissas em campos não ligados diretamente aos fatos geradores de contribuições para a Seguridade Social, restou caracterizada a ocorrência dos fatos geradores, não merecendo reparo o acórdão recorrido.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas que não mais integram o litígio administrativo fiscal e na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Débora Fófano dos Santos

Documento nato-digital