

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 15586.000623/2008-81**ACÓRDÃO** 2402-012.755 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 9 de julho de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** HOSPITAL SÃO LUIZ LTDA**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Obrigações Acessórias**

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADOS NºS 4 E 108. APLICÁVEIS.

O procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando tributo a pagar, obrigatoriamente, implicará cominação de multa de ofício e juros de mora.

OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. GFIP. INFORMAÇÃO MENSAL. AUSENTE. PENALIDADES ASSOCIADAS. EXIGÊNCIAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INOVAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICÁVEL.

Aplica-se o instituto da retroatividade benigna relativamente às penalidades associadas correspondentes aos fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2008, exigidas mediante lançamentos de ofício pelo descumprimento das obrigações principal e acessória do contribuinte prestar mensalmente, por meio da respectiva GFIP, as informações previstas na legislação tributária.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, reconhecendo que, quando do pagamento ou parcelamento do manifestado débito, a unidade preparadora deverá identificar e cobrar a penalidade mais benéfica, dentre a constante da autuação correspondente ao descumprimento das obrigações principal e acessória, e aquela que supostamente restaria, fosse calculada na forma prevista no introduzido art. 35-A da reportada Lei, consoante Enunciado nº 196 de súmula da jurisprudência do CARF.

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rodrigo Duarte Firmino, Gregório Rechmann Júnior, Marcus Gaudenzi de Faria, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano e Francisco Ibiapino Luz (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente do descumprimento da obrigação acessória de apresentar a GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias - CFL 68.

Contextualização processual

No reportado procedimento fiscal, foram constituídos créditos tributários decorrentes da remuneração paga aos contribuintes individuais, assim como pelo descumprimento de obrigações acessórias, os quais foram pautados para julgamento nesta reunião, conforme síntese do quadro abaixo, extraída Relatório da Ação Fiscal (processo digital, fls. 15 a 23) e do Termo de Encerramento (processo digital nº 15586.000618/2008-79, fl. 24):

Debcad	Rubrica	Período	PAF
--------	---------	---------	-----

37.021.123-5	Cont. patronal	1 a 12/2004	15586.000618/2008-79
37.163.776-7	Cont. dos segurados	1 a 12/2004	15586.000620/2008-48
37.021.119-7	CFL 68	5/2008	15586.000623/2008-81
37.021.124-3	CFL 59	5/2008	15586.000625/2008-71
37.021.118-9	CFL 38	5/2008	15586.000622/2008-37
37.021.117-0	CFL 30	5/2008	15586.000621/2008-92

Autuação

A Recorrente descumpriu a obrigação acessória de apresentar a GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias - CFL 68 -, motivo por que foi constituído o crédito aqui contestado, conforme se vê nos excertos do Relatório Fiscal, que ora transcrevemos (processo digital, fls. 21 e 22):

4-A empresa, entretanto, não apresentou as remunerações dos segurados de maneira individualizada, para que se pudesse calcular. as contribuições com a limitação ao teto. Os valores das remunerações dos segurados, como dito, foram obtidos de planilhas apresentadas pela empresa com os resumos mensais da composição do custo das notas fiscais, bem como por arbitramento, nos casos mencionados. Nas planilhas não são indicadas as remunerações individualizadas por segurado, mas indicam apenas o total das remunerações englobadas por mês. As remunerações individualizadas por segurado constam apenas nos Comprovantes de Prestação de Serviços - C.P.S., dos quais a empresa apresentou somente uma parte. Em vista disto, a contribuição dos segurados foi apurada sem a limitação ao teto, tomando-se o total da remuneração mensal coletivamente, conforme o demonstrativo apresentado pela empresa e o arbitramento efetuado, e aplicando-se a alíquota de 11%, tudo de acordo com o RPS, artigo 225, parágrafo 9º, combinado com o artigo 233, *caput* e parágrafo único.

[...]

7-Verificado isso, a empresa é enquadrada na classe de número de segurados da tabela constante do parágrafo 4º, do artigo 32, da lei 8212/91. No caso da empresa ora autuada, a mesma enquadra-se na faixa de 101 a 500 segurados. Para esta faixa, o valor-limite da multa é de 10 vezes o valor mínimo, ou seja, 10 x 1.254,89, o que corresponde a R\$ 12.548,90, por competência.

8- Somando-se mês a mês os valores devidos da multa, obtém-se o total de R\$150.586,80, conforme demonstrativo anexo. Este é o valor da multa concernente à infração cometida.

Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresentou contestação, assim resumida no relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 12-27.597 - proferida pela 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - DRJ1 (processo digital, fls. 72 e 73):

DA IMPUGNAÇÃO

3. A interessada manifestou-se (fls. 33/39), trazendo as alegações a seguir reproduzidas em síntese:

3.1. O auditor Fiscal presumiu a existência da irregularidade fiscal, não se baseando assim, em documentos hábeis a comprovar a prestação de serviços por parte dos médicos indicados, já que não foi lançado nos livros diários respectivos, nenhum pagamento a título de honorários médicos;

3.2. Foram levantados os valores dos faturamentos mensais das notas fiscais de prestação de serviços e a partir daí foi arbitrado um percentual médio de 53,42%, como serviços médicos, caracterizando um verdadeiro absurdo, pois em sua unidade hospitalar, a mão de obra médica representa não mais do que 30% dos custos;

3.3. Os médicos que prestam serviços ao Hospital São Luiz, integram seu quadro social, e como tal, os valores correspondentes aos serviços por eles prestados, são incorporados à receita da empresa, sendo distribuídos aos mesmos na forma de "lucros" quando empresa tem disponibilidade de caixa;

3.4. Todos os médicos "sócios" tem outras fontes de rendas e convênios médicos diretos, celebrados com empresas como UNIMED e outros;

3.5. O valor fixado no presente auto de infração é decorrente de penalidade aplicada a título de multa no valor equivalente a 100% do valor da obrigação tributária principal, o que é para o contribuinte verdadeira escorchantia já que fere a princípio constitucional.

3.6. Como se vê, do relatório-resumo relacionado à presente NFLD, sobre o montante do crédito reclamado foi aplicada multa que exacerba e avilta o montante do suposto débito;

3.7. A Constituição Federal veda aos entes políticos da Federação utilizar tributo com efeito de confisco;

3.8. Espera seja julgada a defesa para tornar insubsistente a autuação fiscal, o que reflete a mais integral e pura justiça.

Julgamento de Primeira Instância

A 10ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ1) julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 70 a 76):

Descumprimento de obrigação acessória.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Penalidade - princípio do não confisco.

Inexiste desobediência ao princípio do não confisco quando a penalidade aplicada tem respaldo em lei.

Retroatividade de norma benigna.

O cálculo para aplicação da norma mais benéfica ao contribuinte deverá ser efetuado na data da quitação do débito, comparando-se a legislação vigente a época da infração com os termos da Lei nº 11.941/2009.

(destaques no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, tão somente ratificando os argumentos apresentados na impugnação (processo digital, fls. 84 a 87).

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Francisco Ibiapino Luz**, Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 11/2/2010 (processo digital, fl. 82), e a peça recursal foi interposta em 15/3/2010 (processo digital, fl. 83), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, ulteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que

regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Por oportuno, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142, § único, do mesmo Código, trata-se de atividade legalmente vinculada, razão por que a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, 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, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado nº 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

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

Do exposto, improcede a argumentação do Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Mérito

Descumprimento de obrigação acessória (CFL-68)

Vale consignar que dita autuação teve por motivação o descumprimento do dever instrumental da Recorrente apresentação a GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, exatamente como estabelece o art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.528/97, c/c os arts. 225, inciso IV, § 4º, e 284, inciso II, do Decreto 3.048/99, *verbis*:

Lei nº 8.212, 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. (Inciso acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

[...]

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008)

Decreto 3.048, de 1999:

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.

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

[...]

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003)

Mais especificamente, a autoridade fiscal nada mais fez do que aplicar a legislação de regência, pois os excertos do relatório fiscal ora transcritos conformam a exata infração apurada, bem como os dispositivos legais que a fundamentaram (processo digital, fls. 22 e 23):

5- Dispondo sobre a matéria, o Regulamento da Previdência Social - RPS assim estabelece, em seu artigo 284, inciso 11, com a redação dada pelo Decreto 4729/03:

[...]

9-A fundamentação legal da multa aplicada encontra-se na Lei nº 8.212, de 24/07/91, artigo 32, ~5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e RPS artigo 284, inciso 11 e artigo 373, com a atualização da Portaria Interministerial MPS/MF nº 77, de 11/03/2008, DOU de 12/03/2008, artigo 8º, inciso V.

10-A empresa é infratora reincidente da legislação previdenciária, uma vez que já havia cometido outras infrações há menos de cinco anos do evento ora relatado, conforme indicado a seguir:

[...]

11-A reincidência constitui-se em circunstância agravante a pena I a e aplicada (RPS art. 290, V e ~ único), sendo impeditiva da relevação da multa nos casos previstos na legislação.

12-Não ocorreu circunstância atenuante da penalidade aplicada, conforme prevista no artigo 291 do RPS.

Retroatividade benigna

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, que ora transcrevo:

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.

Nesse pressuposto, a Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, deu nova conformação aos arts. 32 e 35 da Lei nº 8.212, de 1991, refletindo diretamente nas penalidades moratórias e naquelas apuradas por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, alterou tanto as multas de ofício pelo descumprimento das obrigações principal e acessória como a multa e os juros de mora decorrentes do atraso no recolhimento das contribuições devidas, eis que, além de acrescentar os arts. 32-A e 35-A, revogou os §§ 4º e 5º do art. 32, assim como deu nova redação ao art. 35 e revogou seus incisos I a III, todos do referido Ato legal alterado.

Mais precisamente, de um lado, o dito art. 35, em sua nova redação, passa a tratar da multa moratória de 0,33% (trinta e três centésimos por cento) por dia de atraso, limitada a 20% (vinte por cento), decorrente do recolhimento intempestivo, mas espontâneo, das contribuições devidas, nestes termos:

Lei nº 8.212, de 1991:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem

a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

De outro, as penalidades pelo descumprimento das obrigações acessórias previstas no citado art. 32, inciso IV, anteriormente capituladas nos seus §§ 4º e 5º, foram substituídas pelas multas incluídas art. 32-A, desde que apuradas em procedimento de ofício que trate isoladamente de tais obrigações acessórias - a não apresentação da GFIP ou sua entrega com incorreções ou omissões. Confira-se:

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). (Vide Lei nº 13.097, de 2015)

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).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Por fim, as multas capituladas no reportado art. 35, incisos I, II e III, deram lugar àquela disposta no acrescentado art. 35-A, quando apurada em procedimento de ofício tratando do descumprimento da obrigação principal e/ou acessória. Afinal, o novo comando legal abarcou tanto a multa pelo descumprimento da obrigação principal como aquela decorrente da falta de entrega da GFIP ou quando sua entrega se deu com incorreção ou omissão, afastando-se a aplicação simultânea de tais penalidades, nestes termos:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Do até então posto, a partir da nova configuração dada à matéria, pode-se inferir acerca das referidas penalidades:

1. art. 35: trata da multa moratória decorrente do recolhimento intempestivo, mas espontâneo, das contribuições devidas. Por tais razões, inaplicável ao procedimento de ofício;
2. art. 32-A: trata da multa decorrente do procedimento de ofício isolado, que tenha por objeto a apuração do descumprimento da obrigação acessória atinente à entrega da GFIP (não apresentação ou apresentação com incorreção ou omissão);
3. art. 35-A: trata da multa decorrente do procedimento de ofício que apurou o descumprimento da obrigação acessória atinente à entrega da GFIP (não apresentação ou apresentação com incorreção ou omissão) cumulada com a multa por falta de recolhimento das contribuições não declaradas.

Ante o que se viu, a análise da retroatividade benigna passa, inicialmente, pelo conhecimento das penalidades apuradas no procedimento fiscal, eis que manifestado sopesamento circunscreve-se a matérias de cunho material análogo. Logo, há de se conhecer se reportada autuação se deu apenas em face do descumprimento da obrigação instrumental atinente à entrega da GFIP (não apresentação ou apresentação com incorreções ou omissões) ou se foi cumulada com a multa por falta de recolhimento das contribuições não declaradas.

Nessa seara, reportada retroatividade terá por parâmetro a origem da matéria autuada, se exclusivamente houve o descumprimento da obrigação acessória atinente à entrega

da GFIP ou se este se deu cumulativamente com a falta de recolhimento das contribuições não declaradas, nestes termos:

1. quando a infração teve por motivação, exclusivamente, o descumprimento dos revogados §§4º e 5º do art. 32 da citada lei (obrigação acessória referente à entrega da GFIP): o sopesamento terá por parâmetro o valor autuado e aquele que supostamente restaria, fosse calculado na forma prevista no transcrito art. 32-A;
2. quando dito lançamento trata do descumprimento das obrigações principal e acessória já citadas, manifestada comparação terá por parâmetro o somatório das multas aplicadas pelo descumprimento das obrigações principal (art. 35, na redação anterior) e acessória (art. 32, §§4º ou 5º, na redação anterior) e aquele que supostamente restaria, fosse calculado na forma prevista no transcrito art. 35-A.

Ademais, trata-se de entendimento pacificado tanto na Receita Federal do Brasil como na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, conforme se vê na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009. Confira-se:

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

[...]

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

Dito isso, salvo quanto à exceção acima replicada, depreende-se que a multa de ofício e os juros de mora se impõem, respectivamente, pelos arts. 44, I, e 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. Confirma-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (grifo nosso)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de

declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Art. 61. [...]

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifo nosso)

Acrescente-se que tais matérias já estão pacificadas perante este Conselho, conforme Enunciados nºs 4 e 108 de súmula da sua jurisprudência transcritos na sequência:

Súmula CARF nº 4:

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 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Posta assim a questão, passo propriamente ao enfrentamento da controvérsia.

Nesse pressuposto, Ressalta-se que o contexto fático amolda-se às penalidades associadas correspondentes a fatos geradores ocorridos até 30 de novembro de 2008, constituídas mediante lançamentos de ofício pelo descumprimento das obrigações principal e aquela acessória do contribuinte prestar mensalmente, por meio da respectiva GFIP, as informações previstas na legislação tributária. Confira-se excertos da decisão de origem que ora transcrevemos (processo digital, fls. 74 a 76):

13. A impugnante informa que durante o ano de 2004, teria parcelado todos os débitos, estando à época da concessão da distribuição de lucros mencionada, rigorosamente em dia, não havendo assim, a irregularidade apontada. Analisando-se os fatos constantes do presente Auto de Infração, verifica-se que durante a ação fiscal, foi efetuada consulta aos sistemas informatizados da Previdência Social, constatando-se, conforme telas extraídas (fls. 22/36), a existência de diversos débitos de período anterior a 2004, na situação "em cobrança pela Procuradoria". Portanto, quando foi iniciada a ação fiscal, a autuada ainda estava em débito para com a Seguridade Social.

14. Além de não proceder o inconformismo da empresa em relação à alega a inadequação da penalidade à falta cometida, não tem essa instância julgadora competência para suprimir ou mesmo reduzir a multa aplicada, a pretexto de considera-la excessiva, abusiva ou com efeito confiscatório, uma vez que o

autuante agiu rigorosamente de acordo com a lei, ao proceder à lavratura do presente AI.

[...]

19. No regime anterior à edição da MP 449/2008, quando a infração cometida pelo contribuinte era composta de não declaração em GFIP somada ao não recolhimento das contribuições não declaradas, existiam duas punições a saber:

19.1. uma pela não declaração, que ensejava auto de infração por descumprimento de obrigação acessória com fundamento no artigo 32, IV e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.528/1997 e;

19.2. outra consistindo em multa pelo não cumprimento da obrigação principal no tempo oportuno, com fundamento no artigo 35 da Lei nº 8.212/1991 com a redação da Lei nº 9.876/1999, além do recolhimento do valor referente à própria obrigação principal.

20. No regime estabelecido pela MP 449/2008, esta mesma infração ficou sujeita à multa de ofício prevista no artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007. Ou seja, a situação descrita, que antes levava à lavratura de, no mínimo, dois autos de infração (um por descumprimento de obrigação acessória e outro levantando o quantum não recolhido com a devida multa) passou a ser abordada através de um único dispositivo, que remete a aplicação da multa de ofício.

[...]

23. Desse modo, entendemos a necessidade de haver um cotejo entre os valores da multa aplicada no presente Auto de Infração de Obrigação Acessória, com a multa aplicada nos Autos de Infração da Obrigação Principal nº 37.021.123-5 e 37.163.776-7, para a aplicação da multa nos moldes do art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Visto dessa forma, independentemente de manifestação deste Conselho, quando do pagamento ou parcelamento do manifestado débito, a unidade preparadora deverá identificar e cobrar a penalidade mais benéfica, dentre a constante da autuação correspondente ao descumprimento das obrigações principal e acessória, e aquela que supostamente restaria, fosse calculada na forma prevista no introduzido art. 35-A da reportada Lei.

Julgamentos vinculados

Segundo a Lei nº 8.212, de 1991, art. 32, inciso IV, § 5º, já transcritos no tópico anterior, combinado com o art. 284, incisos I e II do Decreto nº 3.048, de 1999, a autuação decorrente do reportado dever instrumental terá por base de cálculo o valor devido correspondente à contribuição não declarada, ajustado com base no número de segurados na respectiva competência.

Assim entendido, já que o resultado do julgamento de recurso interposto contra decisão referente à obrigação tributária principal reflete naquele atinente à obrigação tributária

acessória àquela vinculada, consoante relatório fiscal da infração e decisão recorrida, destaca-se, no quadro abaixo, as autuações cujos efeitos terão de ser replicados no presente julgamento (Relatório da Ação Fiscal (processo digital, fls. 15 a 23) e do Termo de Encerramento (processo digital nº 15586.000618/2008-79, fl. 24):

Debcad	Rubrica	Período	PAF
37.021.123-5	Cont. patronal	1 a 12/2004	15586.000618/2008-79
37.163.776-7	Cont. dos segurados	1 a 12/2004	15586.000620/2008-48

Conclusão

Ante o exposto, rejeito a preliminar suscitada no recurso voluntário interposto e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, reconhecendo que, quando do pagamento ou parcelamento do manifestado débito, a unidade preparadora deverá identificar e cobrar a penalidade mais benéfica, dentre a constante da autuação correspondente ao descumprimento das obrigações principal e acessória, e aquela que supostamente restaria, fosse calculada na forma prevista no introduzido art. 35-A da reporta Lei, consoante Enunciado nº 196 de súmula da jurisprudência do CARF.

Assinado Digitalmente
Francisco Ibiapino Luz