



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18050.006060/2008-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-009.902 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2023
Recorrente HOSPITAL JAAR ANDRADE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÃO DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. CFL 68. MULTA.

Constitui infração à legislação apresentar a GFIP com omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

OMISSÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP (CFL 68). OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CORRELAÇÃO.

O julgamento do lançamento da multa aplicada pela omissão de fatos geradores em GFIP deve considerar o resultado do julgamento dos lançamentos das obrigações principais.

Mantido o lançamento das obrigações principais, resta configurado o descumprimento da obrigação acessória relativa à não apresentação da GFIP com todas as informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

RELEVAÇÃO DA MULTA. NECESSIDADE CORREÇÃO INTEGRAL DA GFIP. NÃO APLICAÇÃO DO BENEFÍCIO.

Não comprovado o cumprimento dos requisitos do § 1º do art. 291 do Decreto nº 3.048, de 1999, na redação vigente na época da ciência do lançamento, mormente pela não correção integral das faltas, não há que se falar em relevação da penalidade.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Ocorrida a infração, correta a aplicação da multa punitiva estabelecida em lei.

O princípio da vedação ao confisco é endereçado ao legislador e não ao aplicador da lei, que a ela deve obediência.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

Para fins de aplicação da retroatividade benigna sobre a multa por descumprimento de obrigação acessória lançada com fundamento no § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, deve-se compará-la com aquela prevista no art. 32-A da mesma lei, que trata da mesma infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que seja aplicada a retroatividade benigna comparando-se as disposições do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, conforme redação vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa mesma lei, dado pela Lei nº 11.941, de 2009.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Gleison Pimenta Sousa, Leonam Rocha de Medeiros, Christiano Rocha Pinheiro, Eduardo Augusto Marcondes Freitas, Martin da Silva Gesto e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), que manteve lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), por ter a empresa apresentado a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Conforme relatado pelo julgador de piso (fls. 332/333):

A Fiscalização juntou aos autos, fis. 12 a 25, Relatório do Auto de Infração no qual afirma que, no período de fevereiro a dezembro de 2004, a empresa deixou de declarar toda a remuneração paga aos trabalhadores a ele vinculados, à exceção aquela paga a Roseli de Santana Ferreira.

Afirma também que, durante o procedimento fiscal, a empresa declarou parte dos valores omitidos, os quais, por não ter sido recolhidos, foram lançados em AI sob o código levantamento FPG. Já os valores não declarados em GFIP compuseram o levantamento FP. Por fim, em virtude de apresentação deficiente da documentação para a concessão do salário-família, foi criado o levantamento GSF, uma vez que a totalidade dos valores pagos a título do benefício citado foi considerada como salário-de-contribuição do tributo previdenciário.

Adiante dispõe que, durante a ação fiscal, a empresa teria apresentado novas GFIP com o fito de corrigir a falta, porém especialmente em virtude da apresentação deficiente da documentação de concessão do salário-família, não foi possível aplicar a atenuação.

Em sua impugnação, fis. 131 a 146, o sujeito passivo alega em síntese o que se segue:

Inicialmente requer que as comunicações pertinentes ao AI sob julgamento sejam enviadas ao domicílio do seu representante legal.

Requer em seguida a relevação da multa em função de ter corrigido a falta logo após receber o Termo de Início da Ação Fiscal, apresentando novas GFIP referentes ao período de fevereiro a dezembro de 2004.

No tocante aos documentos necessários à concessão do salário-família, ressalta que tal questão deu ensejo à realização de outros lançamentos de multa tributária, de modo que

demonstrada a insubsistência dessas outras autuações, restará corroborado o entendimento de que a falta foi corrigida.

Assevera que, não obstante o erro na apresentação da GFIP retificadora, as contribuições devidas foram rigorosamente recolhidas na forma e prazos previstos na legislação de regência vigente quando da ocorrência dos fatos geradores.

Requer seja aplicada a redação original do art. 291 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, em detrimento daquela dada pelo Decreto nº 6.032, de 1 de fevereiro de 2007, em virtude de ser mais benéfica ao contribuinte, considerando que as competências às quais se refere a infração situam-se em período anterior à vigência do último diploma.

Alega que a norma prevista no § 8º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991 é inconstitucional em função de infringir o princípio da irretroatividade da lei tributária.

Argumenta que o valor exigido a título de multa por descumprimento da obrigação tributária acessória é nitidamente excessivo, confiscatório e desarrazoado, sendo, por essa razão, inconstitucional. Transcreve trechos de decisões judiciais e de obras doutrinárias que corroborariam o seu entendimento.

Requer, por fim, a produção de prova pericial, apresentando, para tanto, os quesitos; a relevação ou atenuação da multa aplicada; ou a decretação da invalidade do AI ora apreciado.

A DRJ/SDR, por unanimidade de votos, julgou a impugnação improcedente. A decisão restou assim ementada:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP.

Constitui infração punível com multa apresentar, a empresa, a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

RETIFICAÇÃO. CORREÇÃO DA FALTA

A falta, para efeito de relevação da multa de auto de infração lançado por apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, é considerada corrigida, em cada competência, quando a declaração é precedida de declaração do Manual da GFIP/SEFIP vigente no momento do envio, a fim de permitir que os bancos de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil e da Previdência Social possam espelhar a realidade.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre inconstitucionalidade ou ilegalidade de ato normativo em vigor.

Recurso Voluntário

Cientificado da decisão de piso em 29/6/2012 (fl. 359), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 25/7/2012 (fls. 339 e seguintes), por meio do qual traz à apreciação deste Conselho as mesmas teses de defesa já submetidas à apreciação do colegiado de primeira instância, ou seja,

1 - Informa que somente discute os lançamentos relativos às obrigações acessórias e à glosa do salário família;

2 – Repisa as demais teses de defesa, ou seja:

Requer em seguida a relevação da multa em função de ter corrigido a falta logo após receber o Termo de Início da Ação Fiscal, apresentando novas GFIP referentes ao período de fevereiro a dezembro de 2004.

No tocante aos documentos necessários à concessão do salário-família, ressalta que tal questão deu ensejo à realização de outros lançamento de multa tributária, de modo que

demonstrada a insubsistência dessas outras autuações, restará corroborado o entendimento de que a falta foi corrigida.

Assevera que, não obstante o erro na apresentação da GFIP retificadora, as contribuições devidas foram rigorosamente recolhidas na forma e prazos previstos na legislação de regência vigente quando da ocorrência dos fatos geradores.

Requer seja aplicada a redação original do art. 291 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, em detrimento daquela dada pelo Decreto nº 6.032, de 1 de fevereiro de 2007, em virtude de ser mais benéfica ao contribuinte, considerando que as competências às quais se refere a infração situam-se em período anterior à vigência do último diploma.

Alega que a norma prevista no § 8º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, é inconstitucional em função de infringir o princípio da irretroatividade da lei tributária.

Argumenta que o valor exigido a título de multa por descumprimento da obrigação tributária acessória é nitidamente excessivo, confiscatório e desarrazoado, sendo, por essa razão, inconstitucional. Transcreve trechos de decisões judiciais e de obras doutrinárias que corroborariam o seu entendimento.

Requer, por fim, a produção de prova pericial, apresentando, para tanto, os quesitos; a relevação ou atenuação da multa aplicada; ou a decretação da invalidade do AI ora apreciado.

3 - Requer a aplicação da retroatividade benigna tendo em vista a publicação da Lei nº 11.941, de 2009.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Quanto ao pedido que não seja exigido o depósito recurso de 30%, tal depósito já não vem sendo exigido desde a publicação da Súmula Vinculante STF nº 21, segundo a qual “É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo”.

Inicialmente requer o recorrente a relevação da multa por entender ter corrigido a falta dentro do período permitido pela legislação.

A multa foi lançada por ter o contribuinte, ao retificar as GFIP das competências 02 a 13/2004, incluído apenas um trabalhador. Após o início da ação fiscal, tratou de retificar as GIFP, porém já havia perdido a espontaneidade, o que culminou no presente lançamento. Conforme relata a autoridade lançadora:

Por pouco a empresa não corrigiu completamente a falha antes do término da ação fiscal; a apresentação deficiente da documentação de salário-família impediu a aplicação da atenuação em algumas competências, tendo em vista que todo o valor pago como tal foi glosado e lançado como salário-de-contribuição. Foram ainda encontradas pequenas diferenças entre a folha de pagamento e a GFIP apresentada após o início da ação nas competências fevereiro/2004, junho/2004, setembro/2004 e 13º salário/2004 (levantamento FP).

...

Especialmente em virtude da apresentação deficiente da documentação de concessão do salário-família, da qual resultou a glosa do benefício e a sua tributação como salário-de-contribuição, não foi possível aplicar a atenuação de 50% do valor da multa ora aplicada; para fazer jus à atenuação, a empresa deveria ter apresentado novas GFIP contemplando todos os valores discriminados neste Auto de Infração de acordo com o "Demonstrativo de Aplicação da Multa" parte integrante do Relatório Fiscal da Multa aplicada. Todas as contribuições sociais não declaradas e levantadas na ação fiscal estão discriminadas mês a mês, com as respectivas bases de cálculo, levantamento por levantamento, no discriminativo acima referido. A respectiva fundamentação legal encontra-se na capa desta autuação, a qual juntamente com o "Relatório Fiscal da Multa Aplicada" e este Relatório, são partes integrantes do presente Auto de Infração.

Posteriormente, esclarece a autoridade lançadora que

pode-se afirmar que o Hospital Jaar Andrade é primário, o que lhe permitirá obter a relevação da multa ora aplicada, desde que, no prazo de defesa, solicite-a explicitamente e apresente GFIP com as diferenças encontradas, em especial, aquelas referentes ao levantamento FP. As diferenças referentes à glosa de salário-família podem dispensar declaração em GFIP, desde que o contribuinte apresente documentação completa necessária à concessão daquele benefício na defesa dos autos de infração correspondentes, a saber:...

Sobre esse aspecto, assim se manifestou o julgador de piso:

No momento da apresentação da defesa, encontrava-se vigente o art. 291 do RPS, que consagrava a possibilidade da atenuação ou da relevação da multa nos seguintes termos:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até o termo final do prazo para impugnação. (Redação dada pelo Decreto nº 6 032, de 2007)

§ 1º A multa serei relevada se o infrator formular pedido e corrigir a falta, dentro do prazo de impugnação, ainda que não contestada a infração, desde que seja o infrator primário e não tenha ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Redação dada pelo Decreto nº 6.032, de 2007)

Desse modo, para a concessão do benefício da atenuação ou da relevação é imprescindível que tenha o infrator corrigido a falta dentro do prazo de impugnação.

No que se refere à multa aplicada em decorrência da apresentação de GFIP com omissão de fatos geradores, considera-se corrigida a falta, em cada competência, quando a nova declaração é procedida com observância aos ditames do Manual da GFIP/SEFIP vigente no momento do envio, a fim de permitir que os bancos de dados da Receita Federal e da Previdência Social possam espelhar a realidade.

O Manual da GFIP/SEFIP para Usuários do SEFIP 8, aprovado pela Instrução Normativa MPS/SRP nº 11, de 25/04/2006, com as alterações da IN MPS/SRP nº 19, de 26/12/2006, estabelece, em seu Capítulo V, que "os fatos geradores omitidos também são declarados mediante a entrega de uma nova GFIP/SEFIP, contendo todos os fatos geradores já informados [...]" (grifo do julgador). Isto porque, nos termos do mesmo Manual, "para a Previdência, deve ser transmitida uma GFIP/SEFIP para cada chave. Cada nova GFIP/SEFIP, transmitida para a mesma chave, é considerada como retificadora"

Na forma do art. 225, §1º do RPS, as informações prestadas pelo sujeito passivo, mediante GFIP, além de se constituírem em termo de confissão de dívida na hipótese de não-recolhimento das contribuições previdenciárias nelas consignadas, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários.

Assim, o envio pelo sujeito passivo de informações incompletas através de GFIP, além de se configurar em descumprimento de obrigação tributária acessória, pode prejudicar o reconhecimento do direito do trabalhador quando este solicitar à Previdência Social o benefício previdenciário a que tem direito.

Por essa razão, não se pode aceitar, para efeito de correção da falta de entrega de GFIP com omissão de fatos geradores, nova GFIP entregue que não retrate a realidade dos fatos geradores ocorridos na empresa e que não observe os ditames do Manual da GFIP/SEFIP vigente no momento do envio.

A defendente, em sua peça, fls. 135, reconhece que os dados relativos ao salário-família não foi corrigido dispondo nos seguintes termos:

[...] No que concerne aos documentos necessários à concessão do salário família, cumpre ressaltar que, consoante explicitado acima, tal questão deu ensejo à realização de outros lançamentos de multa tributária, de modo que, demonstrada a insubsistência dessas outras autuações, restará corroborado o atendimento por parte do contribuinte ora autuado de todos os requisitos necessários para gozar da atenuação da sanção aplicada.

Os "outros lançamentos" a que se refere o defendente são os Autos Infração identificados pelos DEBCAD nºs 37.174.408-3 e 37.174.409-1, cujas impugnações foram julgadas improcedentes, concluindo pela manutenção dos valores lançados, a teor acórdãos 27.107 e 27.108, respectivamente, ambos prolatados por esta Turma em maio de 2011.

Dessa forma, evidente a não correção da falta pelo defendente, razão por que a multa não deve ser relevada.

Assim, não foram sanadas todas as inconsistências, mormente aquelas relativas ao salário-família, tanto que o lançamento das obrigações principais relativas a essa glosa foi mantido, pois, conforme relatado, o contribuinte informa que não impugnou parte dos lançamentos de obrigações principais, insurgindo-se apenas contra aquelas em que se discute glosa do salário-família, cujos lançamentos foram mantidos, ou seja,

1 - DEBCAD 37.174.407-5 (PAF 10850.006063/2008-13) - Glosas de valores utilizados como deduções dos tributos previdenciários, concernentes aos pagamentos de salário família (art. 37 da lei federal nº 8.212/91), tendo sido negado provimento ao recurso, conforme consulta ao sítio do CARF.

2 - DEBCAD 37.174.408-3 e 37.174.409-1 - Pagamentos feitos a título de salário-família (art. 20 da lei federal nº 8.212/91) - contribuições patronais e dos segurados, discutidas nos PAF 18050.006074/2008-95, 18050.006069/2008-82, julgados nesta Sessão de julgamento, tendo sido negado provimento ao recurso. (obs. em relação ao DEBCAD 37.174.410-5, que trata de contribuições devidas a terceiros, não foi apresentado recurso voluntário, tendo sido efetuado o pagamento após decisão da DRJ).

ACRESCENTAR AS EMENTAS

Assim, por não ter sanado todas as inconsistências no prazo oferecido, a multa não pode ser relevada.

Também não socorre o recorrente o fato de as contribuições devidas terem sido recolhidas na forma e prazos previstos na legislação de regência vigente quando da ocorrência dos fatos geradores, não obstante o erro na apresentação da GFIP retificadora, pois conforme esclareceu o julgador de piso:

O recolhimento das contribuições devidas também não é capaz de invalidar o lançamento ora julgado.

Cumpre ressaltar que, em decorrência da relação jurídica existente entre o contribuinte e o Fisco, o Código Tributário Nacional, em seu art. 113, abaixo transcrito, prevê duas espécies de obrigações tributárias: uma denominada acessória.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

A obrigação principal consiste no dever de pagar tributo ou penalidade pecuniária e surge com a ocorrência do fato gerador. Trata-se de uma obrigação de dar, consistente na entrega de dinheiro ao Fisco.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

Portanto, o pagamento do tributo se configura no cumprimento da obrigação tributária principal e não desobriga a empresa de cumprir com as suas obrigações tributárias acessórias, as quais, quando descumpridas, convertem-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária, nos termos do § 3º do art. 113 do CTN.

No que se refere ao valor da multa aplicada, que o recorrente alega ser excessivo, confiscatório e desarrazoado, sendo, por essa razão, inconstitucional, trata-se de matéria já sumulada por este Conselho, ou seja:

Súmula CARF nº 2:

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

Os princípios constitucionais devem ser observados pelo legislador no momento da elaboração da lei. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional, pois desenvolve atividade vinculada e obrigatória. Ademais, a multa foi aplicada em estrita observância ao que dispõe o § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, de forma que sem razão o recorrente em suas alegações.

Ainda conforme apontou o julgador de piso, com relação ao pedido para que seja aplicada a redação original do art. 291 do Regulamento da Previdência Social de 1999 (segundo a qual a multa seria atenuada se a correção se desse até o julgamento de primeira instância) em detrimento daquela dada pelo Decreto nº 6.032, de 1 de fevereiro de 2007, (segundo a qual a multa seria atenuada se a correção se desse até o termo final do prazo de impugnação), em virtude de ser mais benéfica ao contribuinte, “não tem relevância, em função de que todas as GFIP elaboradas com o intuito de corrigir a multa foram enviadas dentro do período de fiscalização ou do prazo de impugnação”.

Porém, assiste razão ao recorrente quanto ao pedido de aplicação da legislação superveniente mais benéfica, qual seja a Lei nº 11.941, de 1999. A penalidade que se discute no presente processo estava antes prevista no § 5º do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo que revogado pela Lei nº 11.941, de 2009, sendo que esta mesma lei acrescentou à Lei nº 8.212, de 1991, o art. 32-A, que trata de nova penalidade quando da constatação da mesma infração que se discute; dessa forma, para fins de aplicação da retroatividade benigna, a multa ora em discussão deve ser comparada com aquela prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, ou seja,

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: [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\).](#) [\(Vide Lei nº 13.097, de 2015\)](#) [\(Vide Lei nº 13.097, de 2015\)](#)

...

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

..

§ 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.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para que a seja aplicada a retroatividade benigna comparando-se as disposições do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, conforme redação vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa mesma lei, dado pela Lei nº 11.941, de 2009.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva