



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10283.005368/2007-73
Recurso n° 260.316 Voluntário
Acórdão n° 2301-02.197 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2011
Matéria CONT. PREV. - AUTO DE INFRAÇÃO - GFIP - OMISSÕES
Recorrente FUNDAÇÃO DENTÁRIA DO AMAZONAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/11/2004

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COTA PATRONAL. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. AUSÊNCIA DE REQUERIMENTO ADMINISTRATIVO.

Com o advento da Constituição Federal de 1988 e da Lei nº 8.212/1991, somente as entidades de assistência social que já gozassem da isenção prevista na Lei nº 3.577/1959 estavam dispensadas de requerer administrativamente o benefício (inteligência do art. 55, §1º da Lei nº 8.212/1991). Entidade assistencial que não formula requerimento administrativo não está imune, devendo recolher regularmente as contribuições previdenciárias.

IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTO FUNDADO EM INCONSTITUCIONALIDADE DE TRATADO, ACORDO INTERNACIONAL, LEI OU DECRETO.

Por força do art. 26-A do Decreto 70.235/72, 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.

MULTA POR OMISSÕES OU INEXATIDÕES NA GFIP.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

RETROATIVIDADE BENIGNA. OMISSÕES E INEXATIDÕES NA GFIP. LEI 11.941/2009. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas por omissões ou inexatidões na GFIP foram alteradas pela Lei 11.949/2009 de modo a, possivelmente, beneficiar o infrator, conforme consta do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991. Conforme previsto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se

de ato não definitivamente julgado: quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à Recorrente; e II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator.

Participaram do presente julgamento a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, bem como os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Damião Cordeiro de Moraes, Adriano González Silvério, Mauro José Silva e Marcelo Oliveira.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 13/08/2007, por ter a empresa acima identificada, segundo Relatório Fiscal da Infração, fls. 18/20, apresentado o documento a que se refere o art. 32, inciso IV e §3º com informações inexatas, incompletas ou omissas em relação aos fatos geradores de contribuições previdenciárias nas competências 04/2004 a 11/2004, tendo resultado na aplicação de multa de R\$ 22.404,47.

A fiscalização constatou que não foram declarados em GFIP as categorias 5,11, 13 ou 14; pagamentos a contribuintes individuais, pró-labore de diretores e rescisões de contrato de trabalho.

Após tomar ciência postal da autuação em 24/08/2007, fls. 72, a recorrente apresentou impugnação, fls. 76/80, na qual apresentou argumentos similares aos constantes do recurso voluntário.

A 14ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro - I, no Acórdão de fls. 95/115, julgou o lançamento procedente, tendo a recorrente sido cientificada do decisório em 16/04/2008, fls. 118.

O recurso voluntário, apresentado em 15/05/2008, fls. 120/126, apresentou argumentos conforme a seguir resumimos.

Alega que as infrações são de natureza continuada e suscita a aplicação do art. 71 do Código Penal.

- a) As condições para o gozo de imunidades somente podem ser tratadas em Lei Complementar à Constituição, no caso o Código Tributário Nacional;
- b) Os requisitos previstos no CTN são apenas a não distribuição de rendas a qualquer título, a aplicação integral no País de recursos na manutenção dos objetivos institucionais e a manutenção da escrituração de receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão;
- c) A ausência de autenticação em cartório dos registros contábeis não é motivo para a sua desconsideração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauro José Silva, Relator

Reconhecemos a tempestividade do recurso apresentado e dele tomamos conhecimento.

A seguir apresentamos nossas considerações, ressaltando que aproveitamos, em grande medida, as considerações do Conselheiro Leonardo Henriques Lopes feitas no voto do Acórdão 2301-01.868 com idêntica recorrente.

Antes de analisar a situação fática em questão, cumpre fazer uma análise da evolução histórica da disciplina legal sobre a matéria.

A Lei 3.577/59 previa no seu art. 1º a isenção do pagamento da então denominada “taxa de contribuição de previdência aos Institutos e Caixas de Aposentadoria e Pensões” às entidades de fins filantrópicos, na parte patronal, que apresentassem os seguintes requisitos:

- reconhecimento como de utilidade pública;
- ausência de remuneração aos membros de suas diretorias.

Com o advento do Decreto-Lei nº 1.572/77, foi revogada a isenção, mantendo-a, contudo, àquelas instituições que:

1. possuíam certificado de entidade de fins filantrópicos com validade por prazo indeterminado e já tinham obtido o reconhecimento de utilidade pública pelo Governo Federal até 01.09.1977; ou
2. possuíam certificado provisório de entidade de fins filantrópicos e que tenha requerido ou venha a requerer, dentro do prazo de 90 dias a contar de 01.09.1977, o seu reconhecimento como de utilidade pública federal; ou
3. esteja com o certificado provisório de entidade de fins filantrópicos expirado e tenha requerido, ou venha a requerer, dentro do prazo de 90 dias, a renovação do certificado e o seu reconhecimento de utilidade pública federal.

Assim, restando evidente que o intuito do Decreto-Lei nº 1.572/77 foi o de preservar as entidades beneficentes submetidas ao benefício fiscal concedido nos termos da Lei nº 3.577/59, incluindo aquelas que tivessem requerido o certificado de entidade de fins filantrópicos e o reconhecimento de utilidade pública ainda na vigência desta Lei, deve ser reconhecido o direito adquirido da Recorrente à isenção sob a égide daquela legislação.

Ocorre que, posteriormente, com o advento da Constituição Federal de 1988, o benefício fiscal ganhou status de imunidade, conforme previsão do art. 195, §7º.

Apesar de entendermos que a imunidade não pode ser regida por lei ordinária, pois, como limitação constitucional ao poder de tributar, a imunidade, em obediência

ao art. 146, inciso II da Constituição Federal, só pode ser regulada por lei complementar, a Lei 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, o que nos obriga a acatar a Lei 8.212/91 como norma reguladora da imunidade das entidades beneficentes de assistência social.

Assim, temos a Lei 8.212/91 como norma reguladora da imunidade, cujo art. 55 veio a dispor o seguinte:

“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo.

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento.”

Como se depreende da simples leitura do §1º acima transcrito, as entidades beneficentes que já gozassem da isenção seriam dispensadas de requerer novamente o benefício agora transformado em imunidade. Contudo, nem mesmo essas foram dispensadas de se enquadrar nos demais dispositivos legais necessários à concessão do benefício (não percepção pelos seus diretores remuneração, vantagem ou benefício a qualquer título, aplicação do resultado operacional na manutenção do desenvolvimento dos seus objetivos constitucionais etc), de modo que a manutenção do benefício dependeria, de qualquer modo, da adequação às exigências estabelecidas pela Lei nº 8.212/91.

Este entendimento foi o adotado pelo Supremo Tribunal Federal:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE DE ENTIDADE BENEFICENTE. CERTIFICADO DE ENTIDADE BENEFICENTE - CEBAS

EMITIDO E PRETENSAMENTE RECEPCIONADO PELO DECRETO-LEI 1.752/1977. DIREITO ADQUIRIDO. ART. 195, § 7º DA CONSTITUIÇÃO. DISCUSSÃO SOBRE O QUADRO FÁTICO. ATENDIMENTO OU NÃO DOS REQUISITOS LEGAIS.

1. Nenhuma imunidade tributária é absoluta, e o reconhecimento da observância aos requisitos legais que ensejam a proteção constitucional dependem da incidência da norma aplicável no momento em que o controle da regularidade é executado, na periodicidade indicada pelo regime de regência.

2. Não há direito adquirido a regime jurídico relativo à imunidade tributária. A concessão de Certificado de Entidade Beneficente - Cebas não imuniza a instituição contra novas verificações ou exigências, nos termos do regime jurídico aplicável no momento em que o controle é efetuado. Relação jurídica de trato sucessivo.

3. O art. 1º, § 1º do Decreto-lei 1.752/1977 não afasta a obrigação de a entidade se adequar a novos regimes jurídicos pertinentes ao reconhecimento dos requisitos que levam à proteção pela imunidade tributária.

4. Não cabe mandado de segurança para discutir a regularidade da entidade beneficente se for necessária dilação probatória. Recurso ordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento. (RMS 269932/DF, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJ 05.02.2010, p. 15).

Deste modo, percebe-se que é entendimento consolidado de que a entidade beneficente que já gozava da isenção das contribuições previdenciárias antes do advento da Constituição Federal deveria se adequar às exigências postas na nº 8.212/1991 para manter a fruição do benefício, o mesmo se podendo dizer daquelas entidades cujo requerimento fosse apresentado posteriormente, quando já em vigor as normas em comento.

No caso dos autos, a Recorrente afirma que o primeiro documento solicitado para fins de fruição da imunidade remonta a 1996, devendo, por isso, preencher os requisitos instituídos por aquela Lei nº 8.212/1991, inclusive no tocante à necessidade de requerimento administrativo (art. 55, §1º), exigência esta que somente estaria dispensada para as entidades que já gozasse do benefício fiscal antes da Constituição Federal.

Deste modo, caberia à entidade beneficente comprovar tal requerimento, o que não foi feito na sua impugnação, tampouco no seu recurso voluntário.

Aliás, sequer a Recorrente defende a apresentação do referido pleito administrativo, limitando as suas razões recursais a afirmação de que referida exigência contida apenas em lei ordinária não poderia ser aplicada eis que a matéria relativa à imunidade tributária teria que ser disciplinada por lei complementar.

Deste modo, não pode ser reconhecida a imunidade da entidade em tela, haja vista o não preenchimento dos requisitos legais, o que resulta na constatação de que a recorrente deixou de apresentar a GFIP com todos os fatos geradores das contribuições, razão pela qual deve ser negado provimento ao presente Recurso Voluntário.

Inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Não podem ser apreciados os argumentos baseados em inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto pelas razões que a seguir serão expostas.

A competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal no Capítulo III do Título IV. Em tais dispositivos, o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, *in verbis*:

“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.”

Acatando tais imposições constitucionais e legais, o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais insiste na referida vedação, bem como já foi editada Súmula do Colegiado sobre o assunto, conforme podemos conferir a seguir:

“Portaria MF nº 256, de 23 de junho de 2009 (que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF)):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF Nº 2

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

Portanto, deixamos de apreciar todos os argumentos da recorrente fundados em discussão sobre constitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Da legalidade da multa aplicada. Omissões ou inexatidões na GFIP.

Entende a recorrente que foi o Regulamento da Previdência Social(RPS) que criou a obrigação de apresentar a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) e estabeleceu a penalidade aplicável no caso de seu descumprimento.

O argumento da recorrente padece de fundamento, pois, com efeito, a obrigação que foi descumprida está prevista no art. 32, inciso IV da Lei 8.212/91 e não diretamente no RPS, como, erroneamente concluiu. A fundamentação da autuação neste dispositivo está presente em vários documentos dos autos, especialmente no Relatório Fiscal.

No que tange à cominação de penalidades, o valor da penalidade estava previsto no §3º do art. 32 da Lei 8.212/91, sendo que o RPS apenas regulamentou o que na lei estava estabelecido.

Ressaltamos, por oportuno, que as sanções tributárias não se submetem à parte geral do Código Penal, como quis a recorrente.

Improcedentes, portanto, os argumentos da recorrente sobre a ilegalidade da multa aplicada.

Multa por não apresentação da GFIP. Adequação ao art. 32-A.

O valor da multa por apresentação da GFIP com incorreções ou omissões sofreu modificações com o advento da Lei 11.941/09 que introduziu o art. 32-A na Lei 8.212/91, *in verbis*:

"Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

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

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

Com relação ao tema, o Código Tributário Nacional, em seu at. 106, alínea "c", afirma expressamente que a Lei nova deverá retroagir quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na Lei vigente anterior, *verbis*:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Processo nº 10283.005368/2007-73
Acórdão n.º **2301-02.197**

S2-C3T1
Fl. 135

Logo, a perfeita adequação do lançamento à legalidade exige que a multa aplicada seja confrontada com a multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91, devendo prevalecer aquela que resultar em menor ônus para a recorrente.

Por todo o exposto, voto no sentido de **CONHECER** e **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao **RECURSO VOLUNTÁRIO**, de modo a aplicar o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à recorrente.

(assinado digitalmente)

Mauro José Silva - Relator