**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10580.725131/2009-10

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 10580.725131/2009-10 |
| **Recurso** | Voluntário |
| **Acórdão nº** | **2202-010.196 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária** |
| **Sessão de** | 8 de agosto de 2023 |
| **Recorrente** | REAL SOCIEDADE PORTUGUESA BENEFICIENTE 16 DE SETEMBRO |
| **Interessado** | FAZENDA NACIONAL |

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**
Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

**DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GIFP 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.

**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 aplicação da retroatividade benigna da multa, comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/91 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

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 do Brasil 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 narra o julgador de piso (fls. 1136 e seguintes):

> ... foi constatado que o Sujeito Passivo, mesmo após o cancelamento da sua isenção, não retificou sua declaração em GFIP somente, constando os valores referentes aos pagamentos das contribuições previdenciárias relativas à retenção dos segurados, deixando de fora todos as contribuições patronais devidas. A empresa deveria ter alterado o código do FPAS declarado na GFIP para que fosse possível o cálculo da parte patronal devida, mas manteve o FPAS exclusivo de empresas isentas da parte patronal.
>
> O Relatório Fiscal ainda informa que:
>
> - comparando os dados constantes nos documentos verificados pela fiscalização com aqueles informados nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, conforme verificação nos sistemas informatizados da RFB – Sistema Cadastro de Informações Sociais (CNIS) e Sistema GFIP WEB, observou-se a existência de outros segurados empregados que não constavam nas GFIP's supracitadas (planilha com os segurados não declarados anexada ao Relatório);
>
> - ocorreu, assim, descumprimento do que dispõe o art. 32, IV, §§ 4º e 5º da Lei 8.212/91 c/c com o art. 225, IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 05/03/1999;
>
> - também foi constatado através das Folhas de Pagamento o pagamento de salário-família em desacordo com a norma legal, sendo pago a segurado empregado com salário de contribuição superior ao estabelecido pela norma vigente à época. Os valores pagos em desacordo com a norma legal integram a Base de Cálculo de contribuições previdenciárias, sendo, portanto, obrigatória a declaração de tais valores em GFIP. A planilha onde constam os valores e os segurados que receberam salário-família indevido foi anexada ao Relatório;
>
> Segundo o Relatório Fiscal da Multa a autuada infringiu o art. 32, inciso IV §§ 3° e 5° da Lei 8.212, de 24/07/1991, acrescentado pela Lei n° 9.528, de 10/12/1997, combinado com o artigo 225, IV e § 4°, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06/05/1999, sujeitando-a a penalidade prevista na Lei 8.212/91, art. 32, § 5°, acrescentado pela Lei n° 9.528, de 10/12/1997, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048, de 06/05/1999, artigo 284, inciso II, e art. 373.
>
> ...
>
> Quanto à fundamentação legal do lançamento, o Relatório Fiscal esclarece que a cobrança da contribuição previdenciária patronal fez-se necessária devido ao fato de ter sido emitido o Ao Cancelatório de Isenção de Contribuições previdenciárias 0001/2009 datado de 18.02.2009. As contribuições sociais incidentes sobre o total das

Original

remunerações pagas, devidas ou creditadas qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e contribuintes individuais se encontram dispostas no art. 22, I, II da Lei n.° 8.212/91;

Além disto, observou-se a contribuição incidente sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, quando trabalhem em condições especiais que possam ensejar aposentadoria especial após 25, 20 ou 15 anos respectivamente de trabalho sob exposição a agentes nocivos prejudiciais à sua saúde e integridade física, destinada ao financiamento das aposentadorias especiais, conforme previsto no § 6° do art. 57 da Lei n° 8.213, de 1991.

Quanto à aplicação da multa, o Relatório Fiscal complementa:

- incidência de multa de mora de 24% sobre as contribuições sociais em atraso, conforme o art. 35, II, a, da Lei n° 8.212/91;

- observância aos dispositivos da Medida Provisória n° 449 (convertida na Lei 11.941/09, de 03/12/2008, publicada no Diário Oficial da União em 04/12/2008), que, além de dar nova redação ao art. 35 da Lei 8.212/9, inseriu o art. 35-A na mesma lei, alterando a forma de cálculo da multa prevista para a conduta de apresentar a GFIP com omissões/incorreções relativas às contribuições previdenciárias não recolhidas;

- consideração do que dispõe o art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN (Código Tributário Nacional), o que implicou na comparação das sistemáticas de cálculo da multa devida: confronto ente o somatório das multas calculadas pela sistemática antiga (§5° do art. 32 da Lei 8.212/91 e alínea a do inciso II do art. 35 da Lei n° 8.212/91, com redação dada pela Lei n° 9.876/99) e a nova forma de cálculo introduzida pela Medida Provisória n° 449/08, aplicando-se a multa menos gravosa;

- elaboração de planilha comparativa entre a aplicação da legislação anterior que estabelece a multa de mora de 24% e a legislação atual que estabelece a multa de ofício de 75% para verificação da multa mais benéfica para a Empresa obedecendo aos mandamentos legais supracitados;

- a partir da análise da planilha comparativa para fins de aplicação da legislação mais benéfica, constatou-se que o valor da multa mais benéfica era a referente à legislação anterior à Medida Provisória n° 449. Assim, aplicou-se a multa de mora de 24%, por ser mais benéfica ao contribuinte, acompanhada da lavratura do Auto de Infração distinto (Debcad nº AI 37.177.434-9.), em virtude de a Empresa não ter declarado todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias na GFIP.

**O sujeito passivo apresentou peça impugnatória, às fls. 1.063 a 1.093, alegando, em síntese:**

• Tempestividade;

• Vício insanável de nulidade;

• Erro na aplicação da multa de mora no percentual de 24%, estabelecida no art. 35, II, a, da Lei n9. 8.212/91, haja vista que a Lei n. 11.941/2009 instituiu penalidade menos severa que a prevista na legislação anterior, devendo, assim, ser aplicada retroativamente, em cumprimento ao quanto disposto no art. 106, II, c, do Código Tributário Nacional.

Prosseguindo em seu arrazoado, antes de detalhar seus argumentos, a impugnante traçou um breve perfil histórico da Real Sociedade Portuguesa de Beneficência Dezesseis de Setembro e do Hospital Português da Bahia, destacando o fato de constituir-se hoje como centro de excelência e referência na realização de transplantes de órgãos no Brasil, serviços estes oferecidas também de forma beneficente, tanto a pacientes do SUS, quanto de forma gratuita.

Assevera que dentre os inúmeros serviços prestados de forma gratuita pelo Hospital Português à população em geral, destaca-se os serviços de nefrologia, envolvendo transplante renal, hemodiálise e radioterapia (medicina nuclear). Tais serviços são prestados primordialmente de forma filantrópica à sociedade, sendo que no serviço de

Original

nefrologia cerca de 70% dos pacientes atendidos são provenientes do SUS e no de radioterapia esse número se eleva para 95% de pacientes do SUS, constituindo-se em serviços deficitários, cujos custos são cobertos por outras unidades do Hospital. Do número de atendimentos realizados anualmente entre 1996 e 2005, verificou-se que cerca de 60% (sessenta por cento) dos atendimentos feitos foram realizados de forma gratuita ou pelo SUS.

Segundo a impugnante, o Hospital Português se constitui como entidade beneficente de grande porte e de corpo clínico aberto, reconhecida de Utilidade Pública por decretos dos Governos Municipal, Estadual e Federal.

Detalhando a questão preliminar da nulidade argüida, a impugnante destaca que ao longo de toda a sua existência sempre gozou da isenção das contribuições previdenciárias, prevista no art. 55 da Lei nº. 8.212/91, conforme documentação anexada aos autos, já que atende a todos os requisitos exigidos pela legislação. Salienta que esta isenção é fundamental para a continuidade de sua existência, especialmente pelo fato de que mais de 60% dos atendimentos prestados no Hospital Português são realizados de forma gratuita ou pelo SUS.

Quanto à Informação Fiscal para o Cancelamento de Isenção nº 35013.004233/2006-11, de 11/06/2007, destaca o seguinte:

- a entidade apresentou defesa administrativa rebatendo todas as alegações lançadas na Informação Fiscal e apresentando documentos comprobatórios da total improcedência dos argumentos do Fisco. A defesa continua como objeto de apreciação no PAF (Proc. nº. 35013.004233/2006-11, ainda pendente de julgamento);

- após o regular processamento do feito, a defesa da Entidade foi rejeitada e a Informação Fiscal foi julgada procedente por decisão monocrática proferida em 18/02/2009 pelo chefe do SEORT da Delegacia da Receita Federal em Salvador. Em decorrência disso, foi determinada a emissão do Ato Cancelatório de Isenção nº 001/2009, o que foi realizado na mesma data;

- depois de receber a intimação da referida decisão desfavorável, em 06/08/2009, a impugnante interpôs o Recurso Voluntário, em 08/09/2009 refutando todos os fundamentos deduzidos na decisão administrativa de primeira instância e pleiteando a sua reforma e conseqüente anulação do Ato Cancelatório da Isenção;

- o Recurso foi interposto tempestivamente;

- o Recurso Voluntário já passou pelo primeiro exame de admissibilidade realizado pelos auditores da Receita Federal e o processo administrativo nº 35013.004233/2006-11 foi encaminhado para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF);

- apesar de emitido o Ato Cancelatório da Isenção – nos termos do art. 206, §§ 8º, III e IV, do Regulamento da Previdência Social (Decreto ns. 3.048/99) e art. 305, § 5º da Instrução Normativa SRP nº 3/2005 - a interposição do Recurso Voluntário pela entidade suspende o efeito da decisão e do referido Ato Cancelatório, já que o recurso em questão é dotado de efeito suspensivo;

- a legislação vigente não deixa qualquer margem de dúvidas acerca do efeito suspensivo atribuído ao Recurso interposto em face da decisão que, acolhendo a Informação Fiscal, determina a emissão do Ato Cancelatório da Isenção, o que significa dizer que a isenção da impugnante ainda perdurará até decisão definitiva do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Assim, nula é a autuação de uma entidade que ostenta tal condição.

Dando continuidade à impugnação, a atuada analisa o efeito suspensivo dos recursos à luz da doutrina processualista, transcrevendo doutrina sobre a matéria.

Conclui afirmando:

- a impossibilidade de autuação de uma entidade isenta;

- o efeito da referida decisão, que é a efetiva perda da condição de isenta por parte da impugnante, ficará suspenso até que seja julgado o Recurso Voluntário interposto (na

Original

hipótese de não ser provido), isto é, até que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais profira uma decisão definitiva e desfavorável acerca da questão. Até lá, a impugnante mantém a sua condição de isenta;

- a impugnante, ao longo de toda a sua existência, sempre gozou da isenção das contribuições sociais, prevista no art. 55 da Lei nº 8.212/91;

- equivocou-se a Auditora Fiscal ao afirmar que "a Empresa deixou de ser classificada na categoria de Entidades Isentas de Contribuições Sociais a partir da emissão de Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais 0001/2009 datado de 18.02.2009";

- no momento da lavratura do Auto (17/09/2009, data de intimação da autuada), a entidade estava no pleno gozo da sua condição de isenta. Ou seja, o presente Auto de Infração é nulo desde a sua origem, vez que tal vício é insanável.

A impugnante ainda destaca a questão da impossibilidade de lavratura do Auto de Infração como meio de prevenção da decadência, ainda que a autuante não tenha mencionado tal hipótese no relatório do Auto de Infração. Neste ponto, chama à atenção a necessária distinção entre duas situações:

- situação "a": quando um Auto de Infração é lavrado, mas existe uma causa pendente de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, como, por exemplo, uma decisão liminar proferida em sede de Mandado de Segurança em favor do contribuinte (art. 151, IV, do CTN), situação esta muito comum no cotidiano do Fisco. O art. 63 da Lei nº 9.430/96 trata exatamente dessa hipótese, dispondo que não haverá incidência de multa de ofício. Nestas situações, o Fisco tem o legítimo direito de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício, o que não se aplica ao crédito tributário em tela, o qual se encontra com a exigibilidade suspensa em virtude da decisão judicial proferida, não podendo, portanto, ser cobrado judicialmente por meio de uma Execução Fiscal até que cesse a causa de suspensão da exigibilidade;

- situação "b": como verificada no caso em julgamento, a impugnante é entidade isenta, tendo sido instaurado contra si um processo administrativo visando o cancelamento desta isenção. Apesar de ter sido proferida uma decisão de primeira instância que julgou procedente a Informação Fiscal e determinou a emissão do Ato Cancelatório de Isenção, houve a interposição de Recurso Voluntário que, conforme já visto, é dotado de efeito suspensivo. Como, para todos os efeitos, a impugnante é isenta, pelo menos até que seja julgado pelo CARF o Recurso Voluntário interposto, não é possível a lavratura de Auto de Infração contra a Entidade enquanto perdure a sua condição de isenta, ainda que a autuação se destine à prevenção de decadência, já que, neste caso, o Fisco não tem o direito de constituir o crédito tributário.

- por todas as razões expostas, pleiteia a impugnante seja julgada nula a presente autuação e determinada a extinção do processo e, por conseguinte, o cancelamento do débito ora exigido.

Por fim, a impugnante contesta a aplicação incorreta da multa de mora no percentual de 24%, destacando que:

- a fiscalização formulou uma indevida comparação, resultante do somatório de diversas multas com naturezas absolutamente distintas, o que levou à equivocada conclusão de que a penalidade menos gravosa aplicável ao débito ora exigido seria a multa de mora no percentual de 24% (vinte e quatro por cento), prevista no art. 35, II, a, da Lei nº. 8.212/91, resultando na quantia de R$ 5.302.337,16, já que a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) seria bastante superior a este montante.

- houve erro de interpretação legislativa presente no fato de que a Fiscalização realizou um exame comparativo entre as duas sistemáticas (antiga e atual), conforme ficou evidenciado no Relatório Fiscal;

- ao contrário do procedimento adotado pelo Fisco, a forma correta de se aplicar a "retroatividade benigna" no presente caso é por meio da análise individual de cada penalidade, pois, conforme adverte Leandro Paulsen ao comentar a redação da alínea c

Original

do inciso II do art. 106 do CTN (transcreve doutrina e o art. 35 da Lei 8.212/91, bem como o art. 61 da Lei nº 9.430/96 estabelece que);

- o intérprete deve examinar, individualmente, as alterações introduzidas pela nova legislação relativas à (i) multa de mora, (ii) à multa de ofício e (iii) à multa de omissão de dados ou falta de entrega de GFIP. Caso tenha ocorrido redução da penalidade específica, haverá a aplicação retroativa da lei posterior. Caso contrário, ou seja, na hipótese de criação de nova penalidade ou de majoração de multas, por óbvio, a legislação nova não deverá retroagir para abarcar fatos pretéritos.

- a legislação nova, introduzida pela Lei nº 11.941/2009, prevê uma significativa redução da multa de mora, passando de percentuais bastante elevados a uma taxa de 0,33% por dia de atraso, limitado a 20% do débito. Logo haverá aplicação retroativa deste dispositivo para abarcar os supostos fatos geradores objeto da presente autuação;

- não poderia a Auditora Fiscal sequer cogitar da aplicação de multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) ao presente caso por duas razões muito simples:

(i) em primeiro lugar, por se tratar de uma penalidade nova, já que a legislação vigente à época dos fatos geradores não previa a incidência de multa de ofício aplicável a tal situação. Esta modificação foi introduzida pelo art. 35-A da Lei 8.212/91, acrescentado pelo art. 26 da Lei nº 11.941/2009. A se pretender a aplicação deste dispositivo a fatos geradores ocorridos no passado, estar-se-ia praticando uma retroatividade prejudicial ao contribuinte.

(ii) em segundo lugar, por se tratar de uma multa de ofício, de natureza distinta da multa de mora e, conforme já afirmado, somente é possível a comparação de multas de mesma natureza.

- se a legislação anterior (vigente à época dos supostos fatos geradores) previa apenas a aplicação de multa de mora ao caso (e não de multa de ofício), tendo ocorrido a redução do percentual da multa de mora para 0,33% por dia de atraso, limitado a 20% do débito, a legislação nova certamente deverá retroagir para beneficiar a impugnante, em cumprimento ao quanto disposto no art. 106, II, c. do Código Tributário Nacional.

- O instituto jurídico da retroatividade benigna tem suas origens no Direito Penal e visa favorecer os interesses do contribuinte em virtude de legislação nova mais benéfica, desde que o ato ainda não tenha sido definitivamente julgado, seja na esfera administrativa ou judicial. Transcreve doutrina sobre o tema;

- a Auditora Fiscal laborou em equívoco ao aplicar o percentual de 24% a título de multa de mora, devendo a referida penalidade ser reduzida ao percentual de 0,33% por dia de atraso, limitado a 20% do débito, conforme estabelecido na legislação nova (art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, acrescentado pelo art. 26 da Lei nº. 11.941/2009), que deverá retroagir para beneficiar a impugnante, em cumprimento ao quanto disposto no art. 106, II, c, do Código Tributário Nacional, na remota hipótese de ser ultrapassada a preliminar deduzida no tópico anterior.

Ante todo o exposto, requer a impugnante seja decretada a nulidade do presente Auto de - multa de mora só deve incidir sobre contribuições sociais em atraso (obrigação principal) e nunca sobre valores de multa punitiva em decorrência de descumprimento de obrigação acessória.

Ante todo o exposto, requer a impugnante seja decretada a nulidade do presente Auto de Infração, uma vez que o débito ora exigido foi lançado contra uma entidade que se encontra na condição de isenta, devendo o processo administrativo ser extinto, por conseguinte.

Apenas em observância ao princípio da eventualidade, na remota hipótese de ser ultrapassada a preliminar de nulidade supra mencionada, pleiteia a impugnante seja reduzida a multa pela omissão de dados na GFIP, de acordo com os novos critérios previstos no art. 32-A da Lei 8.212/91, bem como a exclusão da multa de mora aplicada cumulativamente com a multa isolada.

Original

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

> **Obrigação Acessória. GFIP.**
>
> A empresa é obrigada a informar mensalmente, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, dados cadastrais, sem omissões e incorreções, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse da Administração Tributária.
>
> **Imunidade. Contribuições Sociais Previdenciárias.**
>
> Para os fins colimados pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, no que se reporta à imunidade prevista no art. 195, § 7º, apenas se subsumem ao restrito conceito de assistência social aquelas atuações descritas no seu art. 203.
>
> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006
>
> **Direito adquirido.**
>
> Não há direito adquirido a regime jurídico.
>
> Emitido o Ato Cancelatório da Isenção - nos termos do art. 206, §§ 8º, III e IV, do Regulamento da Previdência Social (Decreto ns. 3.048/99) e art. 305, § 5º da Instrução Normativa SRP nº 3/2005, a interposição do Recurso Voluntário pela autuada suspende a exigibilidade do crédito tributário e não o efeito da decisão e do referido Ato Cancelatório.
>
> À Administração Tributária cabe a constituição do crédito devido ainda que sua exigibilidade esteja suspensa pela interposição do Recurso Voluntário.

## Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de piso em 18/4/2012 (fl. 1202), a contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 18/5/2012 (fls. 1164 e seguintes), por meio do qual inicialmente faz narrativa acerca de sua existência, bem como dos serviços prestados a população e à comunidade, inclusive citando investimentos nos setores de nefrologia, compra de maquinário de ponta, atendimentos efetuados ao SUS, de modo a justificar o seu caráter assistencial.

Acrescenta que, com relação ao Ato Cancelatório, apresentou defesa administrativa rebatendo todas as alegações lançadas na Informação Fiscal e apresentando documentos comprobatórios da total improcedência dos argumentos do Fisco, esclarecendo que a defesa é objeto de apreciação no PAF 35013.004233/2006-11, ainda pendente de julgamento.

Continua a argumentar que após o regular processamento do feito, a defesa da Entidade foi rejeitada e a Informação Fiscal foi julgada procedente por decisão monocrática proferida em 18/02/2009 pelo chefe do SEORT da Delegacia da Receita Federal em Salvador.

Em decorrência disso, foi determinada a emissão do Ato Cancelatório de Isenção nº 001/2009, o que foi realizado na mesma data;

Depois de receber a intimação da referida decisão desfavorável, em 06/08/2009, a impugnante interpôs naqueles autos Recurso Voluntário em 08/09/2009 refutando todos os fundamentos deduzidos na decisão administrativa de primeira instância e pleiteando a sua reforma e conseqüente anulação do Ato Cancelatório da Isenção. Informa que referido recurso voluntário já passou pelo primeiro exame de admissibilidade realizado pelos auditores da Receita Federal e o processo administrativo nº 35013.004233/2006-11 foi encaminhado para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF);

Original

Defende que apesar de emitido o Ato Cancelatório da Isenção – nos termos do art. 206, §§ 8º, III e IV, do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº. 3.048/99) e art. 305, § 5º da Instrução Normativa SRP nº 3/2005 - a interposição do Recurso Voluntário pela entidade suspende o efeito da decisão e do referido Ato Cancelatório, já que o recurso em questão é dotado de efeito suspensivo, assim, a efetiva perda da condição de isenta por parte da impugnante ficará suspensa até que seja julgado o Recurso Voluntário interposto (na hipótese de não ser provido), isto é, até que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais profira uma decisão definitiva e desfavorável acerca da questão. Até lá, a recorrente mantém a sua condição de isenta;

Alega que ao longo de toda a sua existência, sempre gozou da isenção das contribuições sociais, prevista no art. 55 da Lei nº 8.212/91, tendo a Auditora Fiscal se equivocado ao afirmar que "a Empresa deixou de ser classificada na categoria de Entidades Isentas de Contribuições Sociais a partir da emissão de Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais 0001/2009 datado de 18.02.2009";

Aduz que o presente Auto de Infração é nulo desde a sua origem, nele sendo constatada a ocorrência de vício é insanável, pois, momento da lavratura do Auto (17/09/2009, data de intimação da autuada), a entidade estava no pleno gozo da sua condição de isenta.

Se manifesta no sentido da impossibilidade de retroatividade do art. 32 da Lei 12.101/09, aplicado ao caso pelo v. acórdão recorrido.

Por fim, sustenta o equívoco na aplicação da multa por omissão de dados na GFIP, requerendo a aplicação da nova legislação (art. 32-A da lei nº 8.212, de 1991), em razão da aplicação da retroatividade benigna, além de que seja determinada a exclusão da multa de mora aplicada cumulativamente com a multa isolada.

O Processo 35013.004233/2006-11 encontra-se apensado ao presente processo.

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.

Conforme relatado, trata-se de lançamento de multa por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, prevista no § 5º do mesmo artigo, tendo em vista que a contribuinte deixou de informar na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias nas competências 01/2005 a 12/2006.

Inicialmente, quanto à alegação de que não se poderia constituir o crédito tributário objeto de discussão, uma vez que ainda se encontrava pendente de decisão o PAF no qual se discutia o cancelamento da isenção, de forma que até fosse prolatada tal decisão a entidade continuaria a usufruir da isenção, sendo por isso nulo o lançamento, conforme pontuado pelo julgador de piso, no que o acompanho:

Original

> ...a interposição do Recurso Voluntário pela entidade suspendeu a exigibilidade do crédito tributário e não o efeito da decisão e do referido Ato Cancelatório como pretende o contribuinte.
>
> A legislação atualmente vigente e aquela que vigorava na data da autuação e dos fatos geradores não deixam qualquer margem de dúvidas acerca do efeito suspensivo atribuído ao Recurso interposto no tocante à exigibilidade do crédito tributário. Não há contradição com o fato de que a decisão administrativa original que, acolhendo a Informação Fiscal, determinou a emissão do Ato Cancelatório da Isenção. Isto não respalda o entendimento da impugnante de que "a isenção da impugnante ainda perdurará até decisão definitiva do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Assim, nula é a autuação de uma entidade que ostenta tal condição.
>
> A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não impede a sua constituição a critério da Administração Tributária...

A partir da emissão do ato declaratório de isenção não há que se falar em direito à isenção; caso o contribuinte entenda que tem tal direito, deveria requerê-lo novamente, nos termos da legislação vigente na data do cancelamento, demonstrando ter o direito a isenção, o que não foi o caso. Em caso de impugnação ao ato declaratório, como aconteceu no caso concreto, conforme já exposto pelo julgador de piso, é suspensa a cobrança dos créditos lançados e não o direito de lançá-los. A tese levantada pelo recorrente levaria ao absurdo de, em qualquer caso de cassação de isenção, poder o interessado continuar usufruindo da isenção ainda que ao arrepio da lei.

Ademais, caso houvesse impedimento para constituição do crédito até a decisão do CARF sobre o cancelamento da isenção (o que, diga-se, nem mesmo mais ocorre desde novembro de 2009), poderia se operar o fenômeno da decadência em prejuízo aos interesses públicos. É competência dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, ao verificar o não cumprimento dos requisitos necessários ao usufruto da isenção, lavrar o auto de infração das contribuições devidas, fundamentando as razões pelas quais concluiu que a entidade não cumpriria esses requisitos no período, inclusive para o período de vigência do artigo 55 da Lei nº 8.212/1991.

Conforme narra a autoridade lançadora, foi constatado que mesmo após o cancelamento da sua isenção, a recorrente não retificou sua declaração em GFIP, deixando de fora todos as contribuições patronais devidas. A empresa deveria ter alterado o código do FPAS declarado na GFIP para que fosse possível o cálculo da parte patronal devida, mas manteve o FPAS exclusivo de empresas isentas da parte patronal.

No caso concreto, restou fartamente demonstrado que a recorrente de fato não preenche os requisitos estabelecidos na legislação de regência para o gozo dos benefícios isentivos, conforme já demonstrado no Processo Administrativo Fiscal (PAF) relativo à obrigação principal devida por lei a terceiros, qual seja ~~10580.725129/2009-41 e~~ 10580.725130/2009-75, já apreciado nesta sessão de julgamento, tendo esta turma concluído pela procedência lançamento das obrigações principais discutidas naquele PAF, negando provimento ao recurso. A decisão restou assim ementada:

> **CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO. REQUISITOS LEGAIS. NÃO CUMPRIMENTO.**
>
> A entidade beneficente de assistência social é isenta das contribuições previdenciárias Devidas a outras entidades e fundos (terceiros) somente se atender cumulativamente todos os requisitos legais para fazer jus a isenção.

Original

> Comprovado nos autos o descumprimento dos requisitos previstos nos incisos IV e V do do art. 55 da Lei 8.212/1991, cumulativamente com os incisos I, II e III do art. 14 do CTN, haja vista a comprovação de pagamento de remuneração e oferecimento de vantagens a sócios, desvirtuamento de recursos provenientes do resultado operacional em fins diversos da manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais da entidade, além de descumprimento de formalidades contábeis, a entidade não faz jus à isenção das contribuições sociais previdenciárias devidas a terceiros.
>
> ...
>
> Conclusão
>
> Ante o exposto, voto dar provimento parcial ao recurso para que seja aplicada a retroatividade benigna e efetuado o recálculo da multa conforme redação do art. 35 da Lei nº 8.212, 1991, conferida pela Lei nº 11.941, 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória.

Conclui então o colegiado por dar provimento parcial ao recurso apenas para fosse aplicada a retroatividade benigna e efetuado o recálculo da multa conforme redação do art. 35 da Lei nº 8.212, 1991, conferida pela Lei nº 11.941, 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, negando provimento às demais questões.

Dessa forma, diante desse resultado, conclui-se que a contribuinte não cumpriu, nas competências do lançamento, a obrigação acessória prevista no inciso IV da Lei do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, por não ter informado todos os fatos geradores das contribuições devidas na GFIP, além de ter de fato informado na GFIP o código FPAS errado, pois não cumpria os requisitos exigidos pela lei para gozar da isenção das contribuições lançadas discutidas nos respectivos PAF, de forma que correta a aplicação da multa prevista no § 5º do mesmo dispositivo legal.

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**

Original

Por fim, quanto ao pedido para que não seja aplicada a multa de mora sobre a multa por descumprimento de obrigação acessória, tal pedido já foi acatado pelo julgador de piso de forma que nada a prover neste particular. Vejamos:

> De fato, ocorreu equívoco por parte da fiscalização na aplicação do percentual de 24% previsto no art. 35, II, "a" da Lei 8.212/91 para a cobrança de mora consignada em notificação / auto de infração, ou seja, fora da espontaneidade.
>
> ...
>
> - há equívoco na soma correspondente à última coluna – multa relativa ao descumprimento de obrigação acessória + 24% (multa de ofício relativa à mora incidente sobre as contribuições devidas já consignada no Processo principal nº 10580.725129/2009-41 / Debcad nº 37.177.436-5) – o que demonstra prejuízo ao contribuinte. O mesmo vale dizer para as demais competências do período 01/2005 a 12/2006.
>
> Desta forma, cabe retificação das multas aplicadas em cada competência, conforme tabela abaixo:

**Conclusão**

Ante o 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

Original