



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

Processo nº 10580.728316/2009-86
Recurso nº . Voluntário
Acórdão nº 2301-003.539 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2013
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SALVADOR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2006

ISENÇÃO NA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Havendo voto exarado pela turma onde não reconhece a isenção patronal por ser mantida desvinculada da mantenedora, conforme regia o artigo 55 da Lei 8.212/91, na data da regência dos fatos, há de ser reconhecida a devida autuação da aplicação da multa, por omissão de preenchimento da GFIP.

No presente caso a turma reconheceu a não existência da isenção da contribuição previdenciária, por não existência do CEBAS da mantida, mas tão somente da mantenedora que não é extensivo. Razão pela qual, ainda que o relator não tenha aderido tal posicionamento, por força regimental ele é obrigado a votar com relação a multa.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N ° 449. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n ° 449 de 2008, sendo benéfica para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n ° 8.212.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado: I) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso, na questão de mérito, nos termos do voto do Relator; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32-A, I, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Documento assinado digitalmente em 26/05/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, Assinado digitalmente em

04/02/2015 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 26/05/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA COR

MARCELO OLIVEIRA – Presidente

(assinado digitalmente)

WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA - Relator

(assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marcelo de Oliveira, Bernadete de Oliveira Barros, Manoel Coelho Arruda Junior, Mauro José da Silva, Damião Cordeiro de Moraes e Wilson Antonio de Souza Corrêa.

Relatório

Auto de Infração lavrado em razão de a Recorrente, segundo a Fiscalização, ter apresentado Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nas competências 12/2004 a 12/2006, infringindo, assim, o disposto no art. 32, inciso IV, §6º, da Lei 8.212/91.

Para a Fiscalização ela preencheu erradamente diversos campos de NIT (Número de Identificação do Trabalhador) de 18 (dezoito) trabalhadores, listados na tabela abaixo. Com a utilização de NITs errados, a UCSal criou vínculos inexistentes no CNIS Cadastro Nacional de Informações Sociais.

Foi intimada para apresentar GFIPs com as devidas correções dos NITs, mas não realizou o procedimento de envio de nova declaração com os campos corretos como estabelece o Manual da GFIP/SEFIP para usuários do SEFIP 8.4.

Para a Fiscalização o número de campos com preenchimento incorreto por competência enseja uma multa inferior ao limite mensal determinado pelo art. 284, III do RPS Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99, e pelo art. 32, § 6º, Lei 8.212/91, limite esse que varia com o nº de segurados da empresa.

Foi realizada comparação da multa, o que leva à aplicação, para todas as competências do período fiscalizado, da penalidade vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, conforme redação antiga do art. 35, II, "a", da Lei nº 8.212/91, por ser a menos gravosa.

Em razão de tal autuação a ora Recorrente apresentou, tempestivamente, a sua impugnação, com suas razões, cuja decisão da DRJ/Salvador/BA manteve o crédito tributário, julgando parcialmente procedente a peça defensiva, onde o crédito inicial não decaiu ao menos um milhão de reais, razão pela qual não houve interposição de Recurso de Ofício.

Em 23/08/2011 a Recorrente tomou ciência da decisão '*a quo*' e em 08/09/2011 aviou o presente recurso alegando: preliminarmente, i) total desrespeito à lei e ao devido processo legal; mérito ii) da condição de Mantida/Mantenedora existente entre a Recorrente e a Associação Universitária e Cultural da Bahia; iii) cabimento da remuneração aos dirigentes; iv) hipótese de incidência das contribuições previdenciária; v) valores desembolsados com cestas básicas; vi) valor dos cupons de alimentação comprados junto a empresa Ticket Serviços S/A; vii) valores despendidos com planos de saúde – diferença entre os valores individualizados do plano de saúde e os valores lançados na contabilidade; viii) diferença entre os valores lançados de vale transporte (4,2%) e o valor previsto na legislação (6%); ix) valores desembolsados pela Recorrente em favor da empresa Bradesco Previdência e Seguros S/A; x) valores pagos aos estudantes/facilitadores; xi) valores pagos a título de bolsa de monitoria; xii) valores pagos a título de Jaton; xiii) glosa das deduções de salário-família; xiv) valor da remuneração dos segurados empregados declarada em GFIP e valor da remuneração dos segurados contribuintes individuais declaradas em GFIP; xv) diferença entre remuneração dos segurados empregados declarada em GFIP e encontrada na folha de pagamento; xvi) valor das bolsas de estudo para curso de graduação de funcionários – valor da bolsa de estudo concedido aos filhos dos segurados empregados – valor de bolsa de estudo concedido aos cônjuges, companheiros, tutelados, mães, netos e sobrinhos de funcionários – valor das bolsas de estudo de graduação de servidores; xvii) pagamentos realizados a fiscais nos concursos de vestibulares; xviii) dos critérios utilizados para definir o valor da multa aplicada; xiv) da ilegalidade da majoração da multa no tempo; xx) do não cabimento da representação fiscal para fins penais.

Pede ao final a anulação da decisão recorrida, porque não respeitou o devido processo legal, e ou reforma da mesma para fim de extinguir o crédito tributário e, independente de qualquer coisa o arquivamento da representação fiscal para fins penais.

Eis em apertada síntese o relato do necessário para julgamento do remédio recursal aviado.

Voto

Conselheiro WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA – Relator

O presente Recurso Voluntário acode os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual, desde já, dele conheço.

Passo para análise das razões apresentadas.

MULTA

Conforme consta dos relatórios da fiscalização há o cristalino favorecimento do exercício da ampla defesa, do devido processo legal e o contraditório, possibilitando ao /Recorrente o pleno conhecimento acerca dos motivos que ensejaram o lançamento.

Por força do Regimento Interno desta Corte, como fui voto vencido, onde não foi reconhecida a isenção da Recorrente, sou compelido a julgar a questão da multa. E, neste diapasão, como a Recorrente não foi considerada imune à contribuição previdenciária, em função de não atender aos requisitos previstos no art. 55 da Lei n.º 8.212 em vigor na época dos fatos geradores, conforme voto da Redatora designada nos demais processo conexo. Não há Ato Declaratório reconhecendo o direito da entidade, tampouco a Recorrente apresentou Certificado de Entidade Beneficente emitido pelo CNAS. A recorrente nunca formulou pedido de reconhecimento do direito à isenção, de forma que há de se julgada a questão da multa.

Então, pelas razões expostas, como a presente autuação não se refere a erro no preenchimento de códigos, mas sim refere-se a omissão de fatos geradores em GFIP. Desse modo, a fiscalização analisou as GFIP apresentadas e com base nelas verificou o erro praticado pelo sujeito passivo.

Contudo, divirjo da forma como a retroatividade benigna foi aplicada pelo órgão fazendário, eis que há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, sendo mais benéficas para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, nestas palavras:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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 dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no § 3º; e

II - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, 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.

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II - a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.” (NR)

Desse modo, resta evidenciado, que a conduta de apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava 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 4º do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991. Agora, com a Medida Provisória nº 449 de 2009, convertida na Lei nº 11.941, a tipificação passou a ser apresentar a GFIP com incorreções ou omissões, com multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

O núcleo do tipo infracional seja na redação anterior à MP nº 449, seja com o novo ordenamento é o mesmo: apresentar a GFIP com erros. A multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A. Resta demonstrado, assim, que estamos diante de uma obrigação puramente formal, devendo ser aplicada a multa isolada. Não há razão para serem somadas as multas por descumprimento da obrigação principal e da acessória antes da MP nº 449 e após, para verificar qual a mais vantajosa. A análise tem que ser multa por descumprimento de obrigação principal antes e multa por tal descumprimento após; e multa por descumprimento de obrigação acessória antes e após. A análise tem que ser realizada dessa maneira, pois como já afirmado trata-se de obrigação acessória independente da obrigação principal.

A conduta de não apresentar declaração, ou apresentar de forma inexata, somente se subsumiria à multa de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, nas hipóteses em que não há penalidade específica para ausência de declaração ou declaração inexata. Para a GFIP, assim como a DCTF e a DIRPF, há multa com tipificação específica; desse modo inaplicável o art. 44. Para a GFIP aplica-se o art. 32-A da Lei nº 8.212 de 1991.

Conforme previsto no art. 44 da Lei nº 9.430, a multa de 75% incidirá 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. Desse modo, há três condutas no art. 44 que não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa. Há a conduta deixar de pagar ou recolher; outra conduta é ausência de declaração, e a outra é a apresentação de declaração inexata.

Logicamente, se o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não se aplica a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei nº 9.430; mas a despeito do pagamento não declarou em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32A da Lei nº 8.212. Essa aplicação de multa isolada somente é possível, pelo fato de serem condutas distintas. Agora, se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei nº 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei nº 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento. Afinal, a multa do art. 44 da Lei nº 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da Lei 9.430 não é aplicado pelo fato de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado; de fato, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E nas hipóteses em que o contribuinte não recolhe e não declara em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212. Como já afirmado, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei nº 9.430/96. Assim, não há que se falar em bis in idem, tampouco em consunção. Pelo contrário, a lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes. Logo, não há consistência nos entendimentos que pretendem dispensar a multa isolada, por ter sido aplicada a multa genérica.

A Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB nº 1.027 de 22 de abril de 2010 que assim dispõe em seu artigo 4º:

Art. 4º A Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, passa a vigorar

acrescida do art. 476-A;

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/05/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, Assinado digitalmente em

04/02/2015 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 26/05/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA COR

REA

Impresso em 05/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação de que trata este artigo não será feita no caso de entrega de GFIP com atraso, por se tratar de conduta para a qual não havia antes penalidade prevista.?

Entendo inaplicável a referida Portaria por ser ilegal. Como demonstrado, é possível a aplicação da multa isolada em GFIP, independentemente de o contribuinte ter pago, conforme dispõe o art. 32-A da Lei nº 8.212. Uma vez que a penalidade está prevista em lei, somente quem pode dispor da mesma é o Poder Legislativo, a interpretação da Receita Federal gera a concessão de uma anistia sem previsão em lei. Nesse sentido, o art. 150, parágrafo 6º da Constituição exige lei específica para concessão de anistia.

A Portaria também viola o art. 182 do CTN que exige a concessão de anistia por meio de lei. Além de violar, os artigos 32-A da Lei nº 8.212 e 44 da Lei nº 9.430.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

Entendo que há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, aplicando-se isoladamente o art. 32-A, II da Lei 8.212 na redação da Lei 11.941, observando o limite mínimo previsto no parágrafo 3º.

CONCLUSÃO

Diante do acima exposto, como o presente recurso voluntário atende os pressupostos de admissibilidade, dele conheço, para no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, pois, quanto a multa deve ser calculada considerando as disposições da Medida Provisória nº 449 de 2008, mais precisamente o art. 32-A, inciso II, que na conversão pela Lei nº 11.941 foi renumerado para o art. 32-A, inciso I da Lei nº 8.212 de 1991

É o voto.

WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA - Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

(assinado digitalmente)

Autenticado digitalmente em 26/05/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA, Assinado digitalmente em

04/02/2015 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 26/05/2014 por WILSON ANTONIO DE SOUZA COR

REA

Impresso em 05/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10580.728316/2009-86
Acórdão n.º **2301-003.539**

S2-C3T1
Fl. 5

CÓPIA