



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

Processo n° 10630.000194/2010-61
Recurso n° 10.630.000194201061 Voluntário
Acórdão n° **2803-001.685 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 10 de julho de 2012
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente HOSPITAL EVANGÉLICO DE MANTENA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/09/2009

INFORMAR INCORRETAMENTE. FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS EM GFIP.

Deixar de informar corretamente em GFIP os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração ao artigo 32, Inciso IV, da Lei n° 8.212/1991, na redação dada pela Lei n°9.528/1997, e artigo 225, IV, do Decreto n. 3.048/1999.

LANÇAMENTO DEVIDO. ALEGAÇÃO DE ISENÇÃO DA PARCELA PATRONAL. NECESSIDADE DE OBEDIÊNCIA AOS REQUISITOS DO ART. 55, DA LEI N. 8.212/1991. IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAMENTO DE APLICAÇÃO DE LEI SOB ARGUMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 62 DO REGIMENTO INTERNO DO CARF/MF.

O reconhecimento e aplicação de isenção da incidência das contribuições previdenciárias patronais à época dos fatos geradores é dependente do cumprimento dos requisitos definido pelo art. 55, da Lei n. 8.212/1991, com o texto vigente à época dos fatos geradores. Não pode ser afastada a sua aplicação sob alegação de inconstitucionalidade ou aplicação direta do art. 195, § 7º, da CF/1988, conforme o arts. 62 e 62-A do Regimento Interno do CARF/MF.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. LEI N ° 11.941/09. REDUÇÃO DA MULTA. As multas referentes a declarações em GFIP foram alteradas pela lei n° 11.941/09 o que, em tese, beneficia o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n ° 8.212/91. Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, deve-se aplicar a norma mais benígna ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido Em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), que a aplicação da sanção, quanto aos períodos de 11.2008 e anteriores, seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, vedada a interpretação cumulativa com o art. 35 ou 35-A, da Lei n. 8.212/1991. Vencido(a) o(a) Conselheiro(a) Osmar Pereira Costa.

(Assinado Digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, Osmar Pereira Costa, Natanael Vieira Dos Santos, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

O presente Recurso Voluntário apresentado (fls.296 e seguintes dos autos digitais) busca a revisão total da decisão *a quo* (fls.280 e seguintes dos autos digitais), que manteve crédito constituído pelo Auto de Infração a título de Deixar de informar corretamente em GFIP os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração ao artigo 32, Inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº9.528/1997, e artigo 225, IV, do Decreto n. 3.048/1999. O motivo fático principal da lavratura seria a ausência do despacho de deferimento do benefício fiscal do art. 55, da Lei n. 8.212/1991, pelo INSS (Ato Declaratório), vigente à época dos fatos geradores, conforme disposto §1º. do indicado dispositivo. Benefício esse que fora negado em pedido protocolizado em procedimento separado, mas improvido em 23.04.2007 pelo INSS, pedido não renovado ou reformado posteriormente (fls. 11, dos autos digitais). Fato esse que tornaria a informação em GFIP referente ao código FPAS (639 – isenção de contribuição previdenciária) utilizado pela recorrente incorreto. A ocorrência dos eventos sobre os quais incidiu a norma de imposição tributária se deu nas competências de 04.2007 a 09.2009.

Em seu recurso, a contribuinte alegou ser a Recorrente imune a impostos e isenta de contribuições previdenciárias patronais, em face da aplicação do art. 55, da Lei n. 8.212/1991, arts. 150, VI, c, e 195, §7º, ambos da CF/1988, bem como a sua aplicação não pode ser limitada por dispositivo infra-constitucional e infra-legal, logo o ato indeferimento ao pedido de isenção fora nulo, por justamente estar correto a indicação do FPAS posto pela recorrente. Fundamenta seu recurso na aplicação direta dos dispositivos constitucionais conforme entendimentos jurisprudenciais colacionados. Por final requer a aplicação retroativa mais benéfica da multa conforme as alterações da MP n. 449/2008

O recurso foi considerado tempestivo pela autoridade preparadora, seguindo originalmente para o 2º Conselho de Contribuintes, que teve suas competências transferidas à 2ª Seção de Julgamento do CARF/MF, e, por conseguinte, veio distribuído à presente Turma Especial e relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato

I - O recurso voluntário deve ser conhecido, pois foi protocolizado tempestivamente, mediante envio do mesmo via postal (SEDEX).

II - Não assiste razão a Recorrente, salvo ordem normativa diversa à vigente no momento de ocorrência dos fatos geradores e lançamento em questão, a isenção das contribuições patronais instituídas nos artigos 22 e 23, da Lei n. 8.212/1991, conforme disposto no art. 55, da mesma lei, somente terá vigência em favor da peticionaria, após despacho da autoridade administrativa, em que o requerimento com o qual a interessada faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato de concessão, conforme estabelecido pelo mesmo artigo (art. 179, do CTN).

Ao que se verifica nos autos do processo, a Recorrente não trouxe nenhum dos documentos exigidos naquele momento para o reconhecimento do benefício fiscal alegado, conforme o art. 55, da Lei n. 8.212/1991, era, na época dos fatos geradores, dependente de decisão administrativa do INSS reconhecendo o direito ao mesmo, quando cumprido os requisitos do mesmo dispositivo combinado com seu §1º.

O entendimento acima está em consonância com a jurisprudência do CARF/MF:

CONTRIBUIÇÕES SEGURADO EMPREGADO. OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO. Nos termos do artigo 30, inciso I, alíneas "a" e "b", da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto até o dia dez do mês seguinte ao da competência..

GFIP. INFORMAÇÕES PRESTADAS. EFEITO DECLARATÓRIO E DE CONFISSÃO DE DÍVIDA. Com arrimo no artigo 225, inciso IV, e §§ 1º, 3º e 4º, do Decreto nº 3.048/99, as informações prestadas em GFIP's serão admitidas como base de cálculo das contribuições previdenciárias e como confissão de dívida na hipótese de não recolhimento, ressalvado o direito do contribuinte de promover a retificação de referidas Guias.

PREVIDENCIÁRIO. ISENÇÃO COTA PATRONAL. Somente fará jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias a contribuinte - entidade beneficente de assistência social - que cumprir, cumulativamente, os requisitos inscritos no artigo 55 da Lei nº8.212/91.

(...)

(Ac. 206-01.500, Rel. Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira,
6ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes do Ministério da
Fazenda, Sessão de 04.11.2008)

Ainda, em que pese as alegações de que haveria a aplicação direta do art. 150, VI, c, e do art. 195, §7º, ambos da Constituição Federal de 1998, e os entendimentos jurisprudenciais trazidos pela contribuinte. Primeiro, deve-se informar que o art. 150, VI, c, da CF/1988, estabelece uma imunidade quanto à incidência de impostos (art. 145, I, da CF/1988), tributo de natureza diversa daqueles objetos do presente processo (contribuições sociais previdenciárias – art. 149 e 195, da Constituição Federal de 1988); logo não aplicável ao caso. Segundo, quanto à imunidade, chamada de isenção, disposta no art. 195, §7º, da CF/1988, traz no seu corpo a indicação que os requisitos de seu reconhecimento devem ser determinados em lei ordinária. Na época dos fatos geradores e do lançamento, tais requisitos estavam no previstos no art. 55, da Lei n. 8.212/1991, e o que baseou a autuação fora o disposto no §1º (exigência de decisão deferidora do INSS), pois a Recorrente não tivera nenhuma decisão favorável da autarquia competente de que era beneficiária, bem como não houve nenhum pedido posterior de reforma administrativo ou judicial a respeito.

Não pode o julgador afastar a aplicação dos requisitos deste dispositivo, pelo argumento de inconstitucionalidade, salvo nas exceções definidas nos art. 62 e 62-A do Regimento Interno do CARF/MF. (Súmula 1 do CARF/MF). Observe-se que, no caso em tela, não há nenhuma decisão judicial do pleno do Supremo Tribunal Federal ou com efeitos de repercussão geral, ou parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional aprovado pelo Ministro da Fazenda, ou decisão judicial com efeitos de recurso repetitivo do Superior Tribunal de Justiça, que atacaram ou afastaram a aplicação do §1º, do art. 55, da Lei n. 8.212/1991, vigente à época. Ou seja, não houve as hipóteses dos artigos 62 e 62-A do RICARF, para afastar a aplicação da exigência dos créditos em questão, constituídos por ausência do reconhecimento administrativo do direito ao benefício.

Ainda, por final, quanto à nulidade da decisão de improvimento ao reconhecimento ao direito ao benefício fiscal da Recorrente, justamente pelo não afastamento do 1º, do art. 55, da Lei n. 8.212/1991, bem como por ter sido decidido em procedimento administrativo separado, já transitado em julgado administrativamente, não compete ao presente colegiado apreciar o mesmo (art. 1º, do RICARF).

Assim, justamente por não ter reconhecida a incidência da isenção, a informação da FPAS prestada pela Recorrente esteve incorreta, justamente por não corresponder com uma situação jurídica devida. Está correto Auto de Infração, a obrigação de informar corretamente em GFIP todas as informações referentes aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, está prevista no art. 32, IV, da Lei n. 8.212/1991. Obrigação essa que tem natureza instrumental (art. 113, do CTN), como forma de auxiliar o controle e arrecadação tributária, mas é autônoma do cumprimento das demais obrigações.

Dessa forma, enquanto vigente a legislação indicada pelo Auto de Infração, carece de razão o Recurso Voluntário.

III – A alegação de que a hipótese legal da infração deixou de existir, a partir da Medida Provisória n. 449/2008, não merece prosperar, pois a hipótese se manteve, apenas sofreu alterações como será demonstrado.

Em razão do princípio da legalidade e moralidade da Administração Pública, quanto aos fatos geradores ocorridos antes de 05.12.2008, por dever de ofício, ao se verificar a multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV, §5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, publicada em 04.12.2008, deve-se atentar às alterações legais implementadas por esta e sua lei de conversão (Lei n. 11.941/2009), que revogou os parágrafos e incluiu o art 32-A, I. Recentemente, as normas sancionatórias relativas à GFIP foram alteradas pela lei nº 11.941/09, e provavelmente beneficiam a Recorrente. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212, *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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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

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

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

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

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

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

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benígna prevista no art. 106, II, a e c, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Assim, em razão do princípio da retroatividade benigna (art. 106, do CTN), como o entendimento que a aplicação da sanção deve ser regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §5º da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008.

Conclusão

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, que a aplicação da sanção, quanto aos períodos de 11.2008 e anteriores, seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à

Processo nº 10630.000194/2010-61
Acórdão n.º **2803-001.685**

S2-TE03
Fl. 346

aplicação do art. 32, IV, §5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, vedada a interpretação cumulativa com o art. 35 ou 35-A, da Lei n. 8.212/1991.

Sala de Sessões, 10 de julho de 2012.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator

CÓPIA