



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

Processo nº 10630.000196/2010-50
Recurso nº 10.630.000196201050 Voluntário
Acórdão nº **2803-002.066 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 19 de fevereiro de 2013
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

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.

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO EX OFÍCIO. REDUÇÃO DE MULTA MORATÓRIA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E MORAVIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ART. 106, II, E 112, DO CTN. ALTERAÇÃO DO ART. 35, DA LEI N. 8.212/1991, PELA LEI N. [11.941/2009](#). Em razão dos princípios da legalidade e moralidade da Administração Pública, e do disposto nos artigos 106, II, e 112, ambos do CTN, observando que o limite máximo 20% (vinte por cento) a ser aplicado a título de multas moratórias, conforme o art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1996, é inferior à multa moratória aplicada aos valores do créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à [Lei n. 11.941/2009](#), o lançamento do crédito tributário deve se adequar a multa moratória à aplicação da menor sanção, reduzindo-se a multa moratória, *ex officio*, desde que mais favorável 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 unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), no sentido de que a multa sobre os créditos constituídos com base nos fatos geradores ocorridos até 05.12.2008 seja aplicada em conformidade com o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1996, desde que mais favorável ao sujeito passivo, não devendo ser realizada qualquer comparação conjunta com as sanções dos arts. 32-A e art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela MP n. 449/2008 ou pela Lei n. 11.941/2009. Ausência momentânea: AMILCAR BARCA TEIXEIRA JUNIOR

(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 (vice-presidente), Eduardo de Oliveira, Natanael Vieira dos Santos, Oséas Coimbra Júnior.

Relatório

O presente Recurso Voluntário (fls.306 e seguintes dos autos digitais) foi interposto contra decisão da DRJ(fl. 253 e seguintes dos autos digitais), que manteve o crédito tributário oriundo de contribuições previdenciárias patronais e segurados, no período de 04/2007 a 09/2009, em razão de indeferimento do pedido de declaração de reconhecimento de isenção/imunidade.

Em recurso voluntário, alega a inconstitucionalidade e ilegalidade da decisão que indeferiu o seu pedido de renovação do reconhecimento da imunidade das contribuições (Proc. Adm. 36968.005428/2006-61) em razão da inconstitucionalidade das condições e critérios estabelecidos no artigo 51, da Lei n. 8.212/1991, em face dos artigos 146, II, 150, VI, e 195, par. 7º. da CF/1988, bem como os créditos tributários apontados como sua razão não poderiam ter sido dado como base de tal indeferimento, pois estavam com sua exigibilidade suspensa, por penhora em processo de execução (Embargos à Execução n. 2001.01.99.023947-8).

Em análise aos autos, o julgamento foi convertido em diligência para averiguação de dados da intimação e data de protocolo do Recurso Voluntário. Como resultado da diligência, foi informado que a peça recursal foi protocolizada via postal, e conforme envelope de fls. 349, a data de postagem nos Correios do Recurso Voluntário foi 11/03/2011, considerando que a intimação da decisão recorrida foi no dia 09.02.2011, verifica-se a tempestividade do recurso.

Assim, o recurso veio à presente turma especial para seu julgamento.

Esse é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato - Relator

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II - Quanto à alegação de que a decisão, nos autos do Proc. Adm. n. 36968.005428/2006-61, que indeferiu o pedido de reconhecimento de isenção, também não competente à presente turma julgar. Também quanto às alegações de inconstitucionalidade não pode ser acolhida. Tudo como segue.

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 peticionária, 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 nº 8.212/91.

(...)

(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).

III - Entretanto, em razão do princípio da legalidade e moralidade da Administração Pública, quanto aos fatos geradores ocorridos antes de 05.12.2008, observa-se que os créditos tributários foram apurados por meio de inclusão nos registros cabíveis (pois os fatos geradores estavam declarados em GFIP), tanto que essas informações foram utilizadas para obter as diferenças e glosas, deve-se atentar às alterações legislativas recentes no que trata a sanções tributárias (multa moratória) dispostas no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, que foi alterado pela Medida Provisória n. 449/2008, publicada em 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, passando a ter a seguinte redação:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição

e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Ou seja, há remissão expressa ao art.61, da Lei n. 9.430/2009, *in verbis*:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

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. 8.212/1991, 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 benigna 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.

Não se pode tratar a hipótese de incidência da multa moratória disposta no art. 35 como uma possível multa de ofício para comparar com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluso pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida em Lei n. 11.941/2009, nem de forma conjunta com o art. 32-A, porque a multa aplicada pela redação anterior do art. 35, somente tratava de multa de natureza moratória, variada em razão das fases (tempo) do processo.

Portanto, observando que o limite do art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1998, é inferior à multa moratória aplicada aos valores dos créditos tributários lançados na NFLD que foram declarados em GFIP, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Lei n. 11.941/2009, deve a decisão *a quo* ser reformada no sentido de adequar a multa moratória à nova legislação, desde que mais favorável ao sujeito passivo.

IV - Conclusão

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso, para no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido que a multa sobre os créditos constituídos com base a fatos geradores ocorridos até 05.12.2008, seja aplicada em conformidade com o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1996, desde que mais favorável ao sujeito passivo, não devendo ser realizada qualquer comparação conjunta com as sanções dos arts. 32-A e art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela MP n. 449/2008 ou pela Lei n. 11.941/2009.

Sala de Sessões, 19 de fevereiro de 2013.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator

Processo nº 10630.000196/2010-50
Acórdão n.º **2803-002.066**

S2-TE03
Fl. 360

CÓPIA