



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

Processo nº 10640.004845/2008-58
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.884 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrente SANTA CASA DA MISERICÓRDIA DE JUIZ DE FORA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

ENTIDADE ISENTA. OBRIGATORIEDADE DE DECLARAÇÃO DE FATOS GERADORES EM GFIP.

A obrigatoriedade da declaração dos fatos geradores de contribuições na GFIP independe da condição de isento do sujeito passivo.

ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA NORMA SUPERVENIENTE.

Tendo havido alteração na legislação que instituiu sistemática de cálculo da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, deve-se aplicar a norma superveniente aos processos pendentes de julgamento, se mais benéfica ao sujeito passivo.

FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPARATIVO PARA APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA.

Nos casos de lançamento de ofício de contribuições sociais com falta de declaração dos fatos geradores deve-se comparar a multa aplicada com base na sistemática anterior com aquela prevista no art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, de modo a verificar qual a mais benéfica ao sujeito passivo.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação de penalidades previstas em lei vigente, sob a justificativa de que têm caráter confiscatório.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) por unanimidade de votos, dar provimento parcial do recurso, de modo que se excluam do cálculo da multa os fatos geradores declarados na GFIP até o início do procedimento fiscal. II) Pelo voto de qualidade, dar provimento parcial de modo que a multa fique limitada ao valor calculado conforme o art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996, deduzidas as multas aplicadas nas NFLD (AIOP) correlatas. Vencidos os conselheiros Carolina Wanderley Landim, Igor Araújo Soares e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que aplicavam a regra do art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Presidente em Exercício

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Igor Araújo Soares, Carolina Wanderley Landim, Carlos Henrique de Oliveira e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 09-25.452 de lavra da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Juiz de Fora (BA), que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o Auto de Infração – AI n.º 37.159.609-2.

A lavratura foi efetuada para aplicação de multa por descumprimento da obrigação de declarar na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

De acordo com o relatório fiscal, fls. 08/09, o sujeito passivo deixou de declarar na GFIP remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, além das quantias pagas a cooperativas de trabalho e decorrentes de reclamações trabalhistas.

Afirma-se que a entidade, por estar em débito com a Seguridade Social, teve o seu pedido de reconhecimento de isenção da cota patronal negado pelo INSS.

A multa, segundo o fisco, foi aplicada no valor de cem por cento da contribuição não declarada.

A decisão de primeira instância, fls. 569/577, consignou que a entidade não teve o seu direito à isenção reconhecido pela administração tributária. Afirma-se ainda que esta não demonstrou haver corrigido a infração, além de que as GFIP apresentadas na defesa já teriam sido verificadas na ação fiscal.

Entendeu a DRJ não ser cabível a aplicação da multa com base nas alterações trazidas pela MP n.º 449/2006, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2009.

Inconformada, a entidade interpôs recurso (fls. 588/623), no qual, em apertada síntese, alegou que:

- a) o recurso é tempestivo;
- b) que as faltas não relacionadas à condição de entidade imune foram saneadas antes do lançamento fiscal, conforme documentos acostados, além de que efetuou o recolhimento dos valores correspondentes;
- c) as GFIP retificadoras apresentadas no intuito de corrigir a falta não foram apreciadas a contento pelo fisco, o que requer o retorno do processo em diligência fiscal de modo que analisem os elementos apresentados;
- d) a multa tem caráter confiscatório, além de que deveria ter sido calculada levando em conta as alterações legislativas promovidas pela MP n. 449/2008, que fixou multa mais benéfica para esse tipo de infração;

e) o seu pedido de renovação de isenção foi automaticamente deferido por força do art. 39 da Medida Provisória – MP n.º 446/2008, plenamente aplicável ao caso em tela;

f) o seu recurso contra o indeferimento do pedido de isenção pela SRP possui efeito suspensivo e encontra-se pendente de julgamento;

g) os débitos consubstanciados pelas NFLD n.º 35.584.184-3, 35.584.233-5, 35.584.232-7 e AI n.º 35.584.234-3, todos eles encontram-se com a exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, inciso V do Código Tributário Nacional, por força da antecipação de tutela deferida nos autos do processo n.º 2005.38.01004225-6;

h) a recorrente, sendo entidade beneficente de assistência social, é imune quanto ao recolhimento das contribuições exigidas, portanto, não poderia ter o seu direito tolhido por normas infraconstitucionais;

i) a única norma vigente que estabelece limites à imunidade é o Código Tributário Nacional, eis que recepcionado pela Constituição de 1988 como Lei Complementar.

Ao final, pede o cancelamento do AI ou a retificação do valor da penalidade que lhe foi aplicada.

Ao verificar a existência de processo administrativo tratando do pedido de isenção da recorrente, esta Turma, mediante a Resolução n.º 2401-000.292, de 16/07/2013, decidiu converter o julgamento do recurso em diligência, devolvendo o processo à Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem para que aquela juntasse informação fiscal prestada no bojo do processo administrativo fiscal - PAF n.º 37005.002094/2004-53, o qual trata de pedido de isenção de contribuições previdenciárias formulado ao INSS pelo sujeito passivo acima identificado.

Embora a questão da isenção não tivesse interferência direta no julgamento da presente lavratura, entendeu-se que ela iria interferir no julgamento dos recursos impetrados para desconstituir os lançamentos relativos às obrigações principais, que guardam conexão com o presente AI.

O processo retornou a esse colegiado com a informação de que o contribuinte fora intimado do pronunciamento fiscal prestado no PAF n.º 37005.002094/2004-53, tendo lançado suas manifestações.

Trago a partir de agora os fatos apresentados pelo fisco em sua informação e as questões suscitadas na manifestação da entidade autuada.

Segundo a informação apresentada no PAF n.º 37005.002094/2004-53, fls. 237 e segs., o INSS indeferiu o pedido para gozo da isenção da cota patronal previdenciária, formulado através do PAF n.º 35131.001397/95-16, em razão da entidade possuir débitos exigíveis com a Seguridade Social, estes de 23/07/1993.

Contra essa negativa, a interessada buscou o Judiciário, tendo obtido cautelarmente a suspensão do processo de indeferimento.

No ano de 2000, a empresa requereu a inclusão, em parcelamento especial, dos débitos que lhe impediram o gozo à isenção.

Posteriormente o INSS conseguiu cassar os efeitos da medida que impedia o prosseguimento do processo relativo ao indeferimento do pedido de isenção, tendo comunicado à entidade que desde a data do pedido administrativo (21/12/1994), a empresa estaria obrigada a recolher às contribuições previdenciárias.

Diante dessa nova situação, foi determinada a realização de ação fiscal na recorrente, a qual teve início em 10/03/2004, durante a qual a entidade foi orientada a formular novo pedido de isenção, o qual foi protocolizado em 15/06/2004 e veio a se constituir no PAF nº 37005.002094/2004-53, o qual foi objeto da diligência que acima mencionamos.

Nesta mesma ação fiscal foram lavrados outros débitos, relativos ao período de 04/1999 a 03/2004, os quais se constituíram motivo para indeferimento do novo pedido de isenção, ato que foi comunicado à entidade em 2008.

Acerca da existência de direito adquirido, o fisco mencionou decisão do STF, segundo a qual não existe direito adquirido relativo a reconhecimento de isenção tributária.

Contra essa informação, a recorrente apresentou manifestação, na qual, em apertada síntese, afirmou que possui direito adquirido à isenção, conforme previa o § 1.º do art. 55 da Lei nº 8.212/1991, haja vista que, desde a edição do Decreto Lei nº 1.572/1977, detém o Título de Reconhecimento de Entidade de Utilidade Pública emitido pelo Governo Federal, mediante o Decreto nº 48.237/60 (doc. 01), mantido pelo Decreto nº 27/1992, e Certificado de Fins Filantrópicos, por prazo indeterminado, concedido pelo Conselho Nacional de Serviço Social em 26/09/1975.

Acrescenta que efetuou os dois pedidos para renovação da isenção pelo fato do INSS ignorar a existência do seu direito adquirido, assim os pedidos efetuados em 21/12/1994 e 15/06/2004 eram totalmente desnecessários.

Sustenta que a autoridade fiscal em nenhum momento do seu relato menciona a existência de Ato Cancelatório de Isenção, de modo que o seu direito adquirido jamais foi cassado, uma vez que os únicos atos do INSS acerca dessa questão foram os indeferimentos aos desnecessários pedidos de renovação de isenção.

Na sequência passa a apresentar histórico fático e normativo que comprova a existência do alegado direito adquirido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Condição de isenta e infração

Nos processos de exigência da obrigação principal julgados em sessão pretérita, a Turma decidiu por cancelar os lançamentos, uma vez que a empresa comprovou ser detentora do direito adquirido a não ter que requerer ao INSS o reconhecimento da sua condição de isenta do recolhimento cota patronal previdenciária, prevista no revogado § 1.º do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, assim, entendeu-se que as contribuições somente poderiam ser lançadas com emissão prévia de Ato Cancelatório da Isenção.

É cediço, todavia, que a isenção não dispensa o sujeito passivo do cumprimento das obrigações acessórias, dentre as quais merece relevo a de declarar na GFIP todos os fatos geradores de contribuições sociais.

De fato, de acordo com o CTN, o cumprimento das obrigações acessórias independe do fato da entidade ser ou não isenta do cumprimento da obrigação principal. É essa a inteligência do art. 175:

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I a isenção;

II a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente.

De se concluir que, independentemente da condição de isenta da entidade, ocorreu a infração em razão da falta de declaração de fatos geradores na GFIP.

Da correção das GFIP

Alega a recorrente que efetuou a retificação das GFIP antes da ação fiscal, tendo incluído as informações que independiam da sua condição de isenta.

Verifica-se dos documentos colacionados às fls. 496/524, que as últimas GFIP, para cada competência, foram enviadas pelo sistema Conectividade Social nos meses de julho e agosto de 2008, portanto, antes da lavratura, que foi efetuada em 28/10/2008.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-3 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/02/2015 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 20/02

/2015 por KLEBER FERREIRA DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 24/02/2015 por ELAINE CRISTINA MONTEIR

O E SILVA VIEIRA

Impresso em 26/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Todavia, os citados documentos não permitem visualizar quais os fatos geradores que foram declarados nas retificações efetuadas em 2008. Diante dessa circunstância, deve-se considerar na aplicação da multa apenas os fatos geradores que não tenham sido incluídos nas declarações apresentadas até o início do procedimento fiscal. Essa averiguação pode ser efetuada pelo órgão responsável pelo cumprimento do acórdão.

Multa – caráter confiscatório

Arguiu a recorrente a inconstitucionalidade da multa aplicada, em face do seu caráter confiscatório. Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento da penalidade por descumprimento de obrigação acessória é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da quantificação da penalidade pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da infração - fato incontestável - aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado no Relatório Fiscal da Aplicação da Multa, fl. 07, em que são expressos o fundamento legal e os critérios utilizados para a gradação da penalidade aplicada.

Além do mais, salvo casos excepcionais, é vedado a órgão administrativo declarar inconstitucionalidade de norma vigente e eficaz. No âmbito do julgamento administrativo, a matéria acabou por ser sumulada, como se vê do seguinte enunciado de súmula:

Súmula CARF N° 2

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF¹. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de lei e decreto trazidas pela recorrente.

Aplicação da Multa

Não devemos acatar a tese da DRJ de que seria descabida a aplicação dos ditames da Lei n.º 11.41/2009 para recalcular a multa aplicada no presente caso.

Observa-se que com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações principais e acessórias relacionadas às contribuições previdenciárias.

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Na sistemática anterior, quando havia falta de recolhimento do tributo acompanhada da infração de omitir fatos geradores em GFIP, aplicava-se a multa por inadimplemento da obrigação principal (art. 35 da Lei n.º 8.212/1991), cumulada com a penalidade decorrente do descumprimento da obrigação acessória, esta punida com a multa correspondente a 100% da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa (§ 5.º do art. 32 da Lei n.º 8.212/1991).

A multa aplicada sobre as contribuições lançadas variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Atualmente, de acordo com o art. 35-A da Lei n.º 8.212/1991, introduzido pela MP n.º 449/2008, posteriormente convertida na Lei n.º 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de ofício constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de pena administrativa com a multa pela falta de pagamento do tributo, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996² prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhada da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

Diante dessas considerações, deve o órgão responsável pelo cumprimento da decisão recalculer o valor da penalidade, posto que o critério atual pode ser mais benéfico para o contribuinte, de forma a prestigiar o comando contido no art. 106, II, “c”, do CTN, *verbis*:

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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Deve-se, então, limitar a multa do presente AI ao valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% do tributo a recolher), deduzidas as multas aplicadas sobre contribuições previdenciárias nas NLFD correlatas.

Observe-se que o tributo a recolher neste caso diz respeito apenas à contribuição dos segurados, uma vez que este colegiado cancelou as lavraturas na parte correspondente à cota patronal.

² Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) 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;

Processo nº 10640.004845/2008-58
Acórdão n.º **2401-003.884**

S2-C4T1
Fl. 1.472

Conclusão

Voto pelo provimento parcial do recurso, de modo que se excluam do cálculo da multa os fatos geradores declarados na GFIP até o início do procedimento fiscal e para que se aplique a multa mais benéfica ao contribuinte, a qual terá como limite o valor calculado nos termos do art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996 (75% da contribuição dos segurados), deduzidas as multas aplicadas sobre essas contribuições nas NFLD correlatos.

Kleber Ferreira de Araújo.