



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.007908/2009-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.761 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de agosto de 2023
Recorrente MATERNIDADE DE CAMPINAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/01/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. RECÁLCULO. GFIP. OMISSÃO. FATOS GERADORES.

Constitui infração apresentar, a empresa, a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. Com o advento da Lei 11.941.09, para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, § 6º da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 284, II e art. 373 do Decreto nº 3.048/99 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em excluir da multa a infração correspondente a erro na informação do código FPAS e, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso para determinar que seja calculada a multa com base no art. 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Vencidas as conselheiras Mônica Renata Mello Ferreira Stoll e Flávia Lilian Selmer Dias, que determinaram o cálculo da multa com base na Portaria Conjunta.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flávia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Maurício Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado(a)), João Maurício Vital (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-010.761 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10830.007908/2009-71

Relatório

Trata-se de crédito lançado em desfavor de *MATERNIDADE DE CAMPINAS*, referentes ao descumprimento de obrigação acessória decorrente de lançamento principal sobre contribuições sociais previdenciárias.

Por bem descrever os fatos, reproduzo o relatório do Conselheiro que me antecedeu ao feito:

“Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 26/06/2009, por ter a empresa acima identificada apresentado a declaração a que se refere a Lei n. 8.212/91, art. 32, inciso IV, acrescentado pela Lei n. 9.528/97 e redação da MP 449/08, convertida na Lei 11.941/09, com informações incorretas ou omissas.

Conforme Relatório Fiscal, a entidade informou, nas GFIPs de 11/2005 a 01/2007, o código FPAS 639, que é destinado a Entidades Benéficas de Assistência Social – EBAS, o que, no entendimento da fiscalização, estaria incorreto, uma vez que a empresa perdeu a isenção, segundo Acórdãos do CRPS 2057, de 28/11/2006, e 1078, de 19/06/2007.

A autoridade autuante observa, ainda, que foi informado código de ocorrência 02 para alguns segurados, quando o correto seria 04 para uns e em branco para outro.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 0521.588, da 9ª Turma da DRJ/CPS, julgou o lançamento procedente,.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo, alegando, em síntese:

a) patente violação dos direitos do contribuinte com relação ao processo n.º 37.324.007954/200432, que julgou procedente em última instância administrativa o ato cancelatório de reconhecimento de isenção de contribuições sociais;

b) a operação do terminal rodoviário foi cedida ao contribuinte, pelo Poder Público Municipal, justamente para que a maternidade pudesse arrecadar dinheiro para custear a atividade beneficente;

c) legalidade da remuneração do trabalho de executivos e terceirização dos serviços administrativos;

d) os pagamentos sempre foram compatíveis com os valores de mercado e serviam para remunerar o trabalho e os serviços efetivamente prestados pelos profissionais responsáveis;

e) os diretores da maternidade nunca foram remunerados, jamais receberam valores provenientes da operação do terminal rodoviário, nem das empresas terceirizadas;

f) o contribuinte é sociedade imune ao pagamento de tributos, não sendo devedora das contribuições patronais, por consequência não houve incorreção no cumprimento da obrigação acessória que originou a multa imposta, a qual deverá ser afastada.

Sem contra razões, os autos foram encaminhados a este Conselho que, por meio da Resolução 2301000.174, de 18/01/2012, decidiu, por unanimidade, converter o julgamento em diligência, para que fosse trazido aos autos certidão de inteiro teor e andamento do processo do Mandado de Segurança n.º 95.06077282, em que foi concedida a segurança pleiteada no sentido de reconhecer a finalidade pública da impetrante, considerando o seu patrimônio como vinculado ao atendimento de interesses notoriamente públicos.

Após, o feito foi convertido novamente em diligência, para a autoridade fiscal intima-se o sujeito passivo, a fim de que fosse juntado aos autos cópia da inicial do Mandado de Segurança n.º 95.06077282, bem como todas as decisões nele proferidas, incluindo-se certidão de inteiro teor dos autos e não apenas a de objeto e pé, tal como já anexada a esse processo.

Diante dos fatos narrados, é o relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado são tempestivos e também de competência dessa Turma. Assim, passo a analisá-lo.

DA DELIMITAÇÃO DA LIDE E DA AUTUAÇÃO

Conforme se verifica dos processos julgados nessa mesma sessão de julgamento a contribuinte ajuizou demanda judicial que trata da mesma matéria objeto de autuação no presente feito, conforme a juntada integral de cópia do processo judicial nas e-fls. 297/649, em que reconheceu a imunidade da recorrente, sendo, contudo ao período já citado pelo voto vencido na resolução anterior:

“(…) Observa-se que o MS citado foi impetrado especificamente para suspender a eficácia do *Ato Cancelatório* de 1995, e a sentença judicial foi no sentido de que a entidade teria observado os requisitos do artigo 55, da Lei 8.212/91, até aquela data, ou seja, até 1995.

O Auto ora discutido se refere ao período de 11/2005 a 01/2007, e foi lavrado em decorrência de novo AC, que cancelou a isenção da recorrente novamente em 2004, por descumprimento do inciso V, do art. 55, da Lei 8.212/91”.

Ao analisar o processo judicial (Mandado de Segurança) de e-fls. 297/649, conclui-se exatamente o que foi transcrito pela relatora vencida anteriormente: o período do mandado de segurança não atenderia ao período autuado.

O relatório fiscal de e-fls. 17, e seguintes, dispõe o seguinte:

RELATÓRIO FISCAL DA APLICAÇÃO DA MULTA:

1. Aplicada multa no valor de R\$16.000,00 (dezesesseis mil reais), em consonância com a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32-A, "caput", inciso II e §§ 2º e 3º, incluídos pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, respeitado o disposto no art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 - CTN.

2. Considerando as inovações trazidas pela MP nº 449/2008 a penalidade será aplicada na forma menos severa, de acordo com o contido na alínea "c", do inciso II, do art. 106 do CTN, comparando-se as multas calculadas com base na legislação posterior e anterior, conforme demonstração a seguir:

2.1. Por imposição da legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, caberiam a lavratura de dois AI's (Código de Fundamentação Legal 68 e 91) no valor total de R\$453.250,38 (quatrocentos e cinquenta e três mil duzentos e cinquenta reais e trinta e oito centavos), sendo:

a) Por apresentar, no período de 06/2004 a 01/2007, o documento a que se refere o art. 32, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação, mais especificamente com códigos de ocorrência incorretos, gerando contribuição indevida (a maior). O respectivo AI (CFL 91) importa em R\$1.329,18 (um mil e trezentos e vinte e nove reais e dezoito centavos).

b) Por apresentar GFIP's, no período de 11/2005 a 01/2007, com código de FPAS incorreto, acarretando omissões das contribuições de 20% (vinte por cento) de FPAS e de 2% (dois por cento) para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT). De acordo com a Lei nº 8.212, de 24/07/91, artigo 32, § 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e com o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99, artigo 284, Inciso II e artigo 373, a multa aplicável a esta infração é de **100% (cem por cento) do valor devido**, relativo à contribuição, apurada sobre os fatos geradores não declarados, limitada por competência, a valores previstos no § 4º, Inc. IV, do artigo 32, da Lei nº 8.212/91. Conforme demonstrado, no quadro a seguir, a multa a ser aplicada, nesse contexto, é de R\$451.921,20 (quatrocentos e cinquenta e um mil novecentos e vinte e um reais e vinte centavos).

As decisões proferidas no MS dão conta que são decorrentes até os períodos relativos ao ajuizamento da ação de 1995.

Por outro lado, a recorrente juntou petição aos autos nas e-fls. 666/671 informando que a contribuinte ajuizou ação anulatória 0000017-15.2012.4.03.6105, perante a Justiça Federal de São Paulo, para que fosse declarada, nos autos de referida ação, a nulidade do “Ato Cancelatório de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais n. 21.424.1/001/2004”.

2) Requer seja a presente ação julgada integralmente procedente para declarar a nulidade do “Ato Cancelatório de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais nº 21.424.1/001/2004”, tendo em vista que nunca houve descumprimento ao disposto no inciso V, do artigo 55, da Lei nº 8.212/91, uma vez que os valores destinados às empresas terceirizadas de prestação de serviços de administração/gestão do Terminal Rodoviário caracterizam **PAGAMENTO PELOS SERVIÇOS EFETIVAMENTE PRESTADOS**, dentro da mais estrita legalidade, conforme fundamentação supra, bem como considerando que a Autora também é entidade imune. Vislumbra-se também que o artigo 55 da Lei 8.212/91, que fundamentou a expedição do referido ato cancelatório, é inconstitucional uma vez que a matéria é reservada à Lei Complementar (artigo 14 do CTN), sendo objeto de Recurso Extraordinário a ser apreciado sob a égide de repercussão geral, e da ação direta de inconstitucionalidade 2028/DF, tendo sido EXPRESSAMENTE REVOGADO PELA LEI Nº 12.101/09, conforme argumentação supra.

A sentença foi favorável à recorrente nos seguintes termos:

Diante de tudo o que dos autos consta, JULGO
PARCIALMENTE PROCEDENTE O PEDIDO, razão pela qual cancelo em parte as

exigências fiscais relativas às contribuições previdenciárias, quota patronal, decorrente do Ato Cancelatório no. 21.424.1/001/2004, uma vez que os documentos coligidos aos autos atestam o expresse reconhecimento dos entes federados (União, Estado e Município), quanto à autora, da sua condição de entidade beneficente assistencial. De outro lado, diante da impossibilidade de se estender automaticamente o benefício fiscal constante do art. 195, § 7º, da Constituição Federal, à filial da autora, que, por sua vez, deve abranger unicamente as rendas destinadas à entidade beneficente matriz para o desenvolvimento das suas atividades estatutárias, determino que a parte ré promova a revisão do lançamento, mediante a devida apuração das contribuições previdenciárias e dos benefícios legais gozados indevidamente pela filial, conforme motivação, nos termos da legislação vigente, e que, em sendo o caso, constitua o crédito tributário e adote as medidas administrativas pertinentes em face desta, resolvendo o mérito nos termos do artigo 269, inciso I, do Código de Processo Civil.

Contudo, no que tange ao lançamento da presente obrigação acessória nem todas infrações decorrem da imunidade/isenção obtida pela recorrente, uma vez que o item 3 do relatório fiscal diz respeito as omissões de segurados, inclusive:

3. Informações em campos de Ocorrência e FPAS configuram a mencionada infração.

A Empresa, no período de 11/2005 a 01/2007, informou código de FPAS 639 e o correto seria 515, pois perdeu a isenção, segundo Acórdãos CRPS nº 2057, de 28/11/2006 e nº 1078, de 19/06/2007.

Também, foi informado código de ocorrência **02**, quando o correto seria **04**, para os segurados Jeane Luzia Rodrigues (06/2004 a 11/2005, 05/2006 a 11/2006 e 01/2007), Maria da Conceição Braz Lopes (06/2004 a 11/2005, 01/2006 a 11/2006 e 01/2007) e Patrícia Aparecida Henrique Alves (06/2004 a 11/2005, 01/2006 a 10/2006). E, para os segurados Rození Penido Nascimento (06/2004 a 02/2006 e de 11/2006 a 01/2007) e Tânia Regina Betega (06/2004 a 01/2007) foi informado código **02**, mas o correto seria **branco**.

3. Informações em campos de Ocorrência e FPAS configuram a mencionada infração.

A Empresa, no período de 11/2005 a 01/2007, informou código de FPAS 639 e o correto seria 515, pois perdeu a isenção, segundo Acórdãos CRPS nº 2057, de 28/11/2006 e nº 1078, de 19/06/2007.

Também, foi informado código de ocorrência **02**, quando o correto seria **04**, para os segurados Jeane Luzia Rodrigues (06/2004 a 11/2005, 05/2006 a 11/2006 e 01/2007), Maria da Conceição Braz Lopes (06/2004 a 11/2005, 01/2006 a 11/2006 e 01/2007) e Patrícia Aparecida Henrique Alves (06/2004 a 11/2005, 01/2006 a 10/2006). E, para os segurados Rození Penido Nascimento (06/2004 a 02/2006 e de 11/2006 a 01/2007) e Tânia Regina Betega (06/2004 a 01/2007) foi informado código **02**, mas o correto seria **branco**.

Nesse contexto, tendo em vista a revogação da Súmula CARF 119, esse Conselheiro retorna à interpretação da antiga cesta de multa aplicada aos casos da multa e retroatividade benigna, e tendo em vista o pedido do contribuinte, passo referendar e aplicar a interpretação do Acórdão de n.º 2301-005.473, de 6 de julho de 2018:

Ementa: Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias. Período de apuração: 01/09/2001 a 31/08/2005.

(...)

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. OMISSÃO EM GFIP. APLICAÇÃO LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009.

Aplica-se a legislação inovadora quando mais benéfica ao sujeito passivo. A comparação das multas previstas na legislação, para efeito de aferição da mais benéfica, leva em conta a natureza da exação. A multa por descumprimento de obrigação acessória correspondente à omissão em Gfip era fundada no § 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, que foi revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008, e a conduta passou a ser penalizada nos termos do inc. I do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991. Calcula-se a multa com base no menor valor resultante da comparação dos dois dispositivos.

Voto vencedor transcrito: Retroatividade Benigna. Critérios do cálculo da multa mais benéfica:

Respeitosamente, ousou discordar do destacado relator na questão da aplicação da regra mais benéfica para o cálculo da multa.

A sistemática de cálculo das multas previdenciárias foi profundamente alterada com o advento da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Ao presente caso, entendo, assim como o relator, que se aplica a retroação da norma mais benéfica, consoante da alínea c do art. 106 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN).

Porém, a norma mais benéfica não é a do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que remete ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que, por sua vez, estabelece a multa de 75% sobre o valor do tributo lançado. Esta multa decorre do descumprimento da obrigação principal e incide sobre a totalidade ou diferença do tributo lançado de ofício resultante: 1) de falta de pagamento ou recolhimento, 2) de falta de declaração ou 3) de declaração inexata. Portanto, estará sempre vinculada a uma obrigação principal não adimplida.

Trago à baila trecho do Acórdão n.º 2301-005.197, desta turma, que discorre sobre a natureza das multas tributárias punitivas:

As multas punitivas são sanções aplicadas ao contribuinte que deixou de, espontaneamente, cumprir a obrigação tributária, seja ela acessória ou principal. São aplicáveis quando, em atividade plenamente vinculada, o poder público identifica o descumprimento da obrigação e procede ao lançamento, como previsto no art. 142 do CTN, o que implica a imposição legal de penalidade pecuniária, na forma de multa, que integra o crédito tributário.

As multas punitivas possuem duas distintas espécies: a multa de ofício e a multa isolada. A multa de ofício surge com o descumprimento da obrigação principal e é a ela vinculada, geralmente representando um percentual do tributo não recolhido. A multa isolada decorre do descumprimento de obrigação acessória e, com o lançamento, converte-se em obrigação principal.

No caso dos autos, trata-se de descumprimento de obrigação acessória prevista no inciso IV do § 5º do artigo 32 da Lei n.º 8.212/1991. Efetivamente, segundo consta do item 2 do voto do relator, não foram informadas em Gfip algumas parcelas pagas aos segurados que deveriam compor o salário de contribuição. A multa prevista, quando do lançamento, para a conduta correspondente à omissão em Gfip era a que constava do § 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, que assim determinava:

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará 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 anterior.

A Autoridade Lançadora calculou a multa consoante o dispositivo acima, tendo em conta os limites estabelecidos pelo § 4º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991 (e-fls. 58 e 59). Porém, com o advento da Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, a omissão de informações em Gfip passou a sujeitar o infrator à multa prevista no inc. I do art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991:

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 n.º 11.941, de 2009). (Vide Lei n.º 13.097, de 2015) (Vide Lei n.º 13.097, de 2015) I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

No caso dos autos, a multa deriva do descumprimento de obrigação acessória. Tendo em conta a retroatividade da norma mais benéfica para aplicação de penalidade, deve-se comparar, período a período: 1) o valor dos autos, deduzido dos efeitos dos pagamentos efetuados a cooperativas de trabalho, nos termos do voto do relator, com 2) o valor que resultará da aplicação do critério inovador previsto no inc. I do art. 32-A da Lei n.º 8.212, de 1991, exigindo-se o que for menor.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para DAR PARCIAL PROVIMENTO na confecção do cálculo da multa por omissão de GFIP, aplicar o inciso I do art. 32-A da Lei 8.212, de 1991, nos períodos que mais benéfico, de forma autônoma, deixando de aplicar ao caso o art. 476-A da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Relator

