



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.001765/2008-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.587 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de outubro de 2020
Recorrente ASSOCIAÇÃO PROT. E ASSIST. À INFÂNCIA DE S. CRUZ PALMEIRAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/01/2008

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. INFORMAÇÕES INEXATAS.

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de apresentar GFIP com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. REQUISITOS CUMULATIVOS.

Para que a entidade beneficente de assistência social seja considerada imune ao pagamento das contribuições patronais previdenciárias e para outras entidades e fundos é necessário que atenda, de forma cumulativa, aos requisitos estabelecidos em lei.

APLICAÇÃO DE PENALIDADE. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI Nº 8.212/1991, COM A REDAÇÃO DADA PELA MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI Nº 11.941/2009. PORTARIA PGFN/RFB Nº 14, DE 04 DE DEZEMBRO DE 2009. SÚMULA CARF Nº 119.

O cálculo da penalidade deve ser efetuado em conformidade com a Portaria PGFN/RFB nº 14 de 04 de dezembro de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o cálculo da multa em conformidade com a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 2009, se mais benéfico para o sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luis Ulrich Pinto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração - AI, Código de Fundamentação Legal – CFL 68, lavrado contra a empresa em epígrafe, conforme o Relatório Fiscal, fls. 7/8, por ter a empresa apresentado a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, no período 01/02 a 01/08.

Consta do Relatório Fiscal que:

Tais informações referem-se: a) ao total da remuneração dos Segurados Empregados informado a menor para as competências 08/2006 a 01/2008 conforme demonstrado em relatório anexo denominado "3 - Demonstrativo das divergências entre os valores apurados e os valores informados em GFIP" na coluna "Discriminativo" "BC-Seg.Empregados"; identificado por "BC – Seg. Empregados"; b) ao total da remuneração de Segurados Empregados não informado para as competências 03/2005 a 04/2007 conforme demonstrado em relatório anexo denominado "Valores apurados em Folha de Pagamento de Eventuais" cujos valores foram apurados através de folha de pagamento distinta, em que os segurados ali relacionados não sofreram o desconto das contribuições sociais devidas à Previdência Social e que são identificados pelo Sujeito Passivo como "eventuais"; e c) ao total da remuneração de Segurados Contribuintes Individuais (prestadores de serviços) não informado para as competências 01/2002, 02/2002, 06/2002, 07/2002, 09/2002, 01/2003, 02/2003, 05/2003, 07/2003, 08/2003, 04/2004, 07/2004, 01/2005, 03/2005 a 11/2005, 01/2006 a 06/2006 e 10/2006 a 12/2007 conforme demonstrado em relatório anexo denominado "Valores apurados através de Recibos de Pagamento".

Em impugnação de fls. 431/453, a empresa: a) alega que é imune; b) afirma que ocorreu a decadência no período anterior a 2003; e c) aduz que a multa exigida não encontra previsão em lei.

Foi proferido o Acórdão 14-31.162 - 9ª Turma da DRJ/RPO, fls. 512/510, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/01/2008

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. OMISSÃO DE FATOS GERADORES.

Constitui infração à legislação apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

MULTAS APLICADAS. ALTERAÇÃO LEGISLATIVA SUFERVERNIENTE. COMPARAÇÃO PARA DEFINIÇÃO DA PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO SUJEITO PASSIVO. MOMENTO OPORTUNO.

As multas aplicadas nos termos do ordenamento jurídico anterior à MP 449/2008 em decorrência do descumprimento de obrigação tributária principal e das obrigações tributárias acessórias correspondentes relativas às informações prestadas em GFIP, devem, para fins de definição da penalidade mais benéfica ao sujeito passivo, ser comparadas, em conjunto, com a multa de ofício do artigo 44, I da Lei 9.430/97, sendo que tal comparação deverá ser realizada apenas no momento do pagamento ou do parcelamento, em virtude da evolução a cada etapa processual do valor da multa prevista no antigo artigo 35 da Lei 8.212/91.

PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM.

Em se tratando de autuação decorrente do descumprimento de obrigação tributária acessória, a lavratura se sujeita ao prazo decadencial de 05 (cinco) anos previsto no Código Tributário Nacional, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

RELEVAÇÃO. CORREÇÃO DA FALTA. SANEAMENTO INTEGRAL DA INFRAÇÃO.

Representa condição indispensável à concessão do benefício da relevação a correção da falta - assim entendida como o saneamento integral, em cada competência, da infração ensejadora da autuação - no prazo previsto na legislação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A procedência parcial deveu-se ao fato de ter sido declarada a decadência até a competência 11/02 e por ter sido relevada a multa nas competências 01/03, 02/03, 05/03, 07/03, 07/04, 01/05, 07/07 a 10/07, 13/07 e 01/08. Não houve recurso de ofício.

Cientificado do Acórdão em 23/11/10 (Aviso de Recebimento – AR de fl. 522), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 17/12/10, fls. 524/537, que contém, em síntese:

Preliminarmente, alega que deve ser aplicada a retroatividade benigna, devendo ser aplicada a multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91.

No mérito, afirma gozar de imunidade por ser entidade de assistência social. Cita a CR/88, art. 195, § 7º, e art. 146, II, CTN, art. 9º, IV, 'c', e art. 14.

Questiona a multa aplicada, afirmando que ela não está prevista em lei. Acrescenta que a lei não elenca hipóteses de gradação da multa, tampouco a possibilidade dela ser multiplicada em até três vezes.

Requer seja julgado improcedente o lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, deve ser conhecido.

PRELIMINAR

Em preliminar, argui o recorrente a retroatividade benigna. Tal conteúdo será tratado no mérito, no tópico específico sobre a multa.

MÉRITO

IMUNIDADE. NÃO COMPROVAÇÃO.

Para que a entidade beneficente de assistência social seja considerada imune ao pagamento das contribuições patronais previdenciárias e para outras entidades e fundos é necessário que atenda, de forma cumulativa, aos requisitos estabelecidos em lei.

À época dos fatos geradores, os requisitos estavam previstos no CTN, art. 14, e na Lei 8.212/91, art. 55.

Referido art. 55 foi questionado judicialmente, tendo sido apreciado pelo STF, RE n.º 566.622, em sede de repercussão geral, Acórdão de 23/2/17, publicado no DJE em 23/8/17, assim ementado:

IMUNIDADE – DISCIPLINA – LEI COMPLEMENTAR. Ante a Constituição Federal, que a todos indistintamente submete, a regência de imunidade faz-se mediante lei complementar.

Opostos embargos declaratórios pela PGFN, eles foram julgados em 18/12/19, com a seguinte decisão:

O Tribunal, por maioria, acolheu parcialmente os embargos de declaração para, sanando os vícios identificados, i) **assentar a constitucionalidade do art. 55, II, da Lei n.º 8.212/1991**, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei n.º 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória n. 2.187-13/2001; e ii) a fim de evitar ambiguidades, conferir à tese relativa ao tema n. 32 da repercussão geral a seguinte formulação: "A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas", nos termos do voto da Ministra Rosa Weber, Redatora para o acórdão, vencido o Ministro Marco Aurélio (Relator). Ausente, justificadamente, o Ministro Celso de Mello. Presidência do Ministro Dias Toffoli. Plenário, 18.12.2019. (grifo nosso)

No presente caso, a recorrente afirma ser imune, cita parte da legislação aplicável (CR/88 e CTN), mas não comprova que preenche os requisitos para gozar de referida imunidade, não comprova o "modo beneficente de atuação". Não demonstra atender, cumulativamente, os requisitos estabelecidos no CTN, art. 14, nem o requisito da Lei 8.212/91, art. 55, II.

Para o gozo da imunidade arguida, não basta citar a legislação aplicável, necessário apresentar elementos que comprovem o preenchimento dos requisitos legais, o que não foi feito.

Portanto, não há como se acatar o argumento de que é entidade beneficente de assistência social em gozo da imunidade ora avaliada.

De qualquer forma, mesmo as entidades beneficentes de assistência social em gozo da imunidade estão obrigadas a cumprir com as obrigações acessórias previstas em lei, sendo cabível, em caso de descumprimento, a lavratura de auto de infração com multa aplicada em virtude do cometimento da falta.

**INFRAÇÃO E MULTA APLICADA. PREVISÃO LEGAL.
RETROATIVIDADE BENÍGNA.**

A multa aplicada no presente processo tem sim amparo legal, ao contrário do que alega o recorrente. Esclarece-se que a multa não foi agravada.

Quanto ao dispositivo legal da infração e da multa aplicada, deve-se observar os seguintes artigos do CTN:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

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

[...]

II - 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.

Assim, a princípio, deve-se observar a lei vigente à época de ocorrência do fato gerador. Entretanto, em matéria de penalidades, deverá ser considerada a retroatividade da lei mais benéfica, de acordo com o CTN, artigo 106, inciso II.

A falta praticada, que foi objeto da presente autuação, apesar de ter sua capitulação legal alterada, **continua definida como infração**: entrega de GFIP com omissões/incorrecções relacionadas a fatos geradores. **A multa pelo descumprimento de referida infração**, também prevista no Decreto 3.048/99, **está prevista em lei**.

Lei 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores e lançamento:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

[...]

§ 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.

Sobre a multa aplicada, a partir de 4/12/08, com a publicação da MP 449/08, convertida na Lei 11.941/09, o auditor, ao emitir Auto de Infração por descumprimento de Obrigação Acessória – AIOA relacionado à GFIP, deve considerar a retroatividade da lei mais

benéfica, de acordo com o CTN, artigo 106, inciso II. Para tanto, deve comparar as penalidades cabíveis consoante a legislação vigente antes e depois da referida MP, aplicando a multa mais favorável ao sujeito passivo.

Contudo, a presente autuação foi lavrada antes de referida mudança, não tendo o auditor fiscal autuante, por óbvio, efetuado referido comparativo, que deverá ser feito por ocasião do pagamento.

A multa aplicada tendo em vista as alterações introduzidas pela Lei 11.941/09, é explicada a seguir:

Em 4/12/08, foi publicada a Medida Provisória n.º 449, de 3/12/08, convertida na Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, que modificou a sistemática do cálculo das multas de mora, de ofício e daquelas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias relacionadas à Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, anteriormente previstas nos artigos 32 e 35 da Lei 8.212/91, acrescentando os artigos 32-A e 35-A.

Assim, a partir da publicação da MP 449, de 3/12/2008, **para os fatos geradores de contribuições previdenciárias anteriores a esta data**, deverá ser avaliado o caso concreto e a norma atual deverá retroagir, se mais benéfica, pois em matéria de penalidades deve ser observado o disposto no CTN, artigo 106, inciso II, alínea 'c'.

Desta feita, devem ser vinculados os processos de contribuições não declaradas em GFIP, somando-se as multas aplicadas aos lançamentos de obrigação principal com as multas pelo descumprimento de obrigação acessória, e comparando com a nova multa de ofício prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91, acrescida, se for o caso, da nova multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32-A da Lei 8.212/91 (relativa a contribuição recolhida e não declarada em GFIP).

Assim, a multa deve resultar do comparativo entre os valores que seriam lançados considerando a lei vigente à época do fato gerador (percentual de multa previsto na redação original do artigo 35 da Lei 8.212/91 somado ao valor de multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32, §§ 4º, 5º e 6º da Lei 8.212/91) com o valor da multa de ofício que teria sido aplicada considerando a redação atual, conforme artigo 44 da Lei 9.430/96 (percentual de 75%) somado, se for o caso, ao valor da multa por descumprimento de obrigação acessória prevista no artigo 32-A da Lei 8.212/91.

Ocorre, contudo, que os percentuais da multa tanto do artigo 35 da Lei 8.212/91, quanto do artigo 44 da Lei 9.430/96, sofrem variação de acordo com o prazo do pagamento do crédito. Logo, tem-se que a comparação entre uma e outra modalidade somente poderá ser ratificada por ocasião do pagamento, devendo o valor da multa ser revisto, se for o caso, nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14, de 4/12/09.

Os dispositivos legais ora atacados encontravam-se em vigor na época da ocorrência dos fatos geradores ou tiveram sua aplicação em razão do princípio da retroatividade benigna de que trata o Código Tributário Nacional, artigo 106, inciso II, alínea "c".

Desta forma, a multa deverá ser reavaliada, por ocasião do pagamento ou execução do crédito tributário, devendo ser calculada a multa mais benéfica, considerando os autos de infração conexos (processos n.º 10865.001767/2008-03, 10865.001769/2008-94 e 10865.001766/2008-51), nos termos da Portaria conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 4/12/09 e Súmula CARF n.º 119.

Súmula CARF n.º 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para que a multa seja recalculada, se for o caso, nos termos da Portaria conjunta PGFN/RFB n.º 14/09, se mais benéfico para o sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier