Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10865.001766/2008-51

Processo nº	10865.001766/2008-51
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2401-008.588 – 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: 01/08/2006 a 31/01/2008

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

Constitui infração à legislação previdenciária deixar a empresa de apresentar GFIP com informações inexatas ou omissas em relação a dados não relacionadas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se trantando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

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.

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 69, 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 informações inexatas ou omissas não relacionadas a fatos geradores de contribuições previdenciárias, no período 08/06 a 01/08.

Consta do Relatório Fiscal que tais informações se referem ao valor do "Salário Família".

Em impugnação de fls. 27/38, a empresa: a) alega que é imune; e b) aduz que a multa exigida não encontra previsão em lei.

Foi proferido o Acórdão 14-27.133 - 9ª Turma da DRJ/RPO, fls. 60/62, com a seguinte ementa:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
>
> Período de apuração: 01/08/2006 a 31/01/2008
>
> OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP. INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS OU OMISSAS EM RELAÇÃO A DADOS NÃO RELACIONADOS A FATOS GERADORES.
>
> Constitui infração à legislação apresentar GFIP com dados não informações inexatas, incompletas ou omissas em relação a dados não relacionados a fatos geradores de contribuições previdenciárias.
>
> INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.
>
> A instância administrativa é incompetente para afastar, em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade, a legislação vigente.
>
> Impugnação Improcedente
>
> Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 15/03/10 (Aviso de Recebimento – AR de fl. 65), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 23/03/10, fls. 68/89, 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.

Entende que a decisão de primeira instância é nula por não ter apreciado alegação de inconstitucionalidade. Afirma ser possível o Tribunal Administrativo deixar de aplicar a lei.

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.

Documento nato-digital

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. Sobre este conteúdo será tratado no mérito, no tópico específico sobre a multa.

Não há que se falar em nulidade da decisão recorrida por não ter apreciado alegação de inconstitucionalidade.

A validade ou não da lei, em face de suposta ofensa a princípio de ordem constitucional escapa ao exame da administração, pois se a lei é demasiadamente severa, cabe ao Poder Legislativo, revê-la, ou ao Poder Judiciário, declarar sua ilegitimidade em face da Constituição. Assim, a inconstitucionalidade ou ilegalidade de uma norma não se discute na esfera administrativa, pois não cabe à autoridade fiscal questioná-la, mas tão somente zelar pelo seu cumprimento, sendo o lançamento fiscal um procedimento legal a que a autoridade tributária está vinculada.

Ademais, o Decreto 70.235/72, dispõe que:

> Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

E a Súmula CARF nº 2 determina:

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

MÉRITO

IMUNIDADE.

A despeito de ser a recorrente imune ou não, a alegação não tem cabimento no presente caso**, pois 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.

Documento nato-digital

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/incorreções não 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.
>
> [...]
>
> § 6º A apresentação do documento com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa de cinco por cento do valor mínimo previsto no art. 92, por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitadas aos valores previstos no § 4º.

Documento nato-digital

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 nº 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

Documento nato-digital

autos de infração conexos (processos n° 10865.001767/2008-03, 10865.001769/2008-94 e 10865.001765/2008-14), nos termos da Portaria conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4/12/09 e Súmula CARF nº 119.

> Súmula CARF nº 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° 449, de 2008, convertida na Lei n° 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° 9.430, de 1996. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

CONCLUSÃO

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

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier

Documento nato-digital