



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10970.000736/2010-44
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.804 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de novembro de 2022
Recorrente FUNDACAO MACONICA MANOEL DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 31/12/2005

MULTA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP COM INFORMAÇÕES INCORRETAS. CFL 78.

Para fatos geradores posteriores à MP 449/2008, a multa CFL 78 não pode ser aplicada quando há lançamento de ofício da contribuição previdenciária principal. Aplica-se tal penalidade isoladamente, nas competências em que não haja imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal.

Em relação a fatos anteriores à MP 449/2008, para fins de aplicação da norma mais benéfica, a multa CFL 78 deve ser comparada com a penalidade por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212/91, não podendo haver a cobrança de ambas as multas na mesma competência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 2201-009.804 - 2ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10970.000736/2010-44

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 149/207, interposto contra decisão da DRJ em Juiz de Fora/MG de fls. 132/144, a qual julgou procedente o lançamento por descumprimento de descumprimento de obrigação acessória (apresentou as Guias de Recolhimento ao Fundo Garantia - GFIP, com informações incorretas ou omissas – CFL 78), conforme descrito no auto de infração DEBCAD 37.266.255-2, de fls. 02/05, lavrado em 05/10/2010, referente às competências 12/2005 e 13/2005, com ciência da RECORRENTE em 14/10/2010, conforme assinatura no próprio auto de infração.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi aplicado com base na Lei n. 8.212, de 24/07/1991, art. 32-A, inciso I e parágrafos 2º e 3º, incluídos pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, em respeito ao disposto no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, no valor histórico de R\$ 1.000,00.

Conforme apresentado nos processos de obrigações principais apensos, a Fundação Maçonica Manoel dos Santos – FMSS é uma entidade beneficente de assistência social, que se considera isenta da contribuição patronal previdenciária. Ocorre que em 15/07/2008, mediante Ato Declaratório Executivo de Cancelamento de Isenção de Contribuições Sociais n.º 032/2008 (objeto do processo n.º 10675.000658/2008-06), a isenção das contribuições previdenciárias da FMSS foi cancelada, com efeitos a partir de 01/02/2000, por infração ao inciso V do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991, no caso, falta de aplicação integral do resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais.

Neste sentido, dispõe o Relatório Fiscal (fl. 12) que em julho de 2009 (após a vigência da MP 449/2008) a RECORRENTE efetuou a retificação das GFIP referentes às competências 12 e 13/2005, informando o código FPAS 639 incorretamente.

Quanto à multa, a fiscalização informa à fl. 13 que a mesma corresponde a R\$ 20,00 para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas, observada a multa mínima de R\$500,00 por competência. Desta forma, foi aplicada a multa mínima em cada competência.

Por fim, a fiscalização informa que, nesta fiscalização, também foram emitidos os seguintes autos de infração:

Resultado do Procedimento Fiscal:					
Documento	Período		Número	Data	Valor
AI	10/2010	10/2010	372662528	04/10/2010	1.854.168,05
AI	10/2010	10/2010	372662552	05/10/2010	1.000,00
AI	01/2005	12/2007	372662536	05/10/2010	48.140.292,37
AI	01/2005	12/2007	372662544	05/10/2010	12.669.568,15

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação, que intitulou de impugnação total, de fls. 17/80, em 12/11/2010. Assim sendo, ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Juiz de Fora/MG, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Cientificada do lançamento, a entidade com conteúdo similar à peça acostada ao processo de cobrança da contribuição previdenciária patronal (10970.000733/2010-19), ofertou impugnação de fls. 18/84, com protocolo em 12/11/2010, onde apresentou, em vasta peça contestatória, suas razões de defesa, proclamando como preliminar, a nulidade da autuação por falta de descrição dos fatos e por violação dos princípios do contraditório, da ampla defesa, da legalidade.

Aponta como motivo de ilegalidade no lançamento a informação assentada no relatório fiscal acerca da expedição do Ato Declaratório Executivo de Cancelamento da Isenção emitido em 15/07/2008, todavia com efeitos retroativos a 01/02/2000, por infração do inciso V, do artigo 55. da Lei 8.212/1991, especialmente no tocante à menção do auditor-fiscal de que nos anos de 2005 e 2007, objeto da auditoria, manteve-se a mesma situação que ensejou o cancelamento da isenção.

Segundo a impugnante a ilegalidade se configurou pela falta de descrição dos fatos "para explicitar o contexto da mesma a que se refere, o que torna impossível para a defesa refutar algo tão árido: a uma porque o Ato Cancelatório retrocedeu ao exercício de 2000, e dado que o presente AI se refere aos exercícios de 2005 a 2007, não há como comungar com a teoria que a impugnante se manteve ao longo de 5 a 7 anos agindo de forma idêntica a que fazia no exercício de 2000; a duas porque ainda se assim fosse, a auditora por dever legal deveria descrever a que fatos se referem, ao invés de lançar de forma genérica a narrativa por espelhamento, por sem subsídio fático-documental "

Corroborando com suas alegações transcreve diversas decisões relativas a cerceamento de defesa.

Ainda no campo das preliminares, diz que a autoridade fiscal impõe como condição de validade deste AIOP, existir o julgamento favorável à Fazenda do recurso interposto em razão do Ato Cancelatório da Isenção, quando diz que a sua formulação ter fim prevenir a decadência.

Aduz, no entanto que tal situação foi superada favoravelmente à entidade, porque o cancelamento deixou de existir no mundo jurídico, a partir da emissão da Lei 12.101/2009, especificamente à vista do disposto no seu artigo 32. que deu lugar à suspensão do direito à isenção, situação motivadora da perda de objeto do processo de cancelamento da isenção, porque a partir da nova legislação, para se usufruir da isenção, não existe mais necessidade de Ato Declaratório, tão pouco se perde a condição por Ato Cancelatório, bem como não há mais a competência de julgamento de tais processos pelo CARF.

Traz ainda à baila alegações no sentido de que as isenções encontram-se "resguardadas e mantidas, por advento de interposição tempestiva de recurso voluntário, ao qual foi atribuído efeito suspensivo ", com fundamento no artigo 33 do Decreto 70.235/1972 e em consequência a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

No mérito, diz que a questão principal da contenda é o Ato Cancelatório com base no descumprimento dos incisos II e V do artigo 55 da Lei 8.212/1991. Diz que a partir da MP 446/2008, tais exigências não são mais sustentadas. Destaca que o lançamento foi produzido tão somente em razão de discordância da RFB quanto à reforma na legislação produzida pela MP 446/2008, fato este que se depreende da referência feita pelo auditor no relatório fiscal quando diz que tal legislação não estava ainda pacificada.

Discorre amplamente sobre as questões advindas da MP446/2008 e mostra que teve seu certificado no Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS deferido por força do artigo 39 desta Medida Provisória, bem como ressalta que nos termos do art. 62 da Constituição Federal - CF são válidos os efeitos produzidos durante a vigência da referida MP, reconhecimento este proferido na NOTA DECOR/CGU nº180/2009 e despacho DECOR 079/2009- STF, conforme trechos transcritos na peça de impugnação.

Destaca ainda, que as interpretações de legislação proferidas pela Advocacia Geral da União -AGU são de observância obrigatória pela fiscalização, nos termos do art. 4 inciso X da Lei Complementar 73/1993

Especificamente sobre a violação do inciso V, do artigo 55, da Lei 8.212/1991, explica que a entidade firmou parceria com a Prefeitura de Uberlândia desde 1994, com o objetivo de auxiliar na Administração das unidades de Atendimento Integrado, inexistindo a caracterização de cessão de mão de obra. Explica que a atividade exercida pela Fundação compreende além da gestão dos recursos humanos necessários à administração das receitas, das despesas, dos imóveis, dos medicamentos, realiza quaisquer outras atividades "que permitam disponibilizar de forma ininterrupta, universal e igualitária, a toda a população da área de abrangência, serviços de saúde de forma totalmente gratuita".

Aduz que a parceria foi encerrada de direito em 31/12/2001, todavia permaneceu vigente por renovação automática, em face da falta de pagamento das rescisões e encargos decorrentes do fim da parceria. Diz ainda que por interferência do Ministério Público Estadual foi firmado termo de ajustamento de conduta em 30/04/2002, com vistas a evitar solução de continuidade dos serviços de saúde municipal e prevenir prejuízos à existência da Fundação revitalizou-se a parceria sendo firmado novo Termo em 14/05/2003.

Em seguida discorre a autuada sobre a natureza jurídica do referido Termo de Parceria concluindo que "os partícipes atuam sob regime de cooperação, ou seja, os partícipes possuem interesses recíprocos" sendo, portanto, inaceitável equipará-lo como um contrato. Defende a tese de que a natureza jurídica da avença configura-se como "convênio", razão pela qual a receita auferida por sua execução "não integra a receita da entidade, já que os recursos repassados não são de forma alguma contraprestação ou pagamento como ocorre nos contratos".

Diz, ainda, "a aplicação dos recursos do Termo de Parceria não é considerada pela entidade como gratuidade concedida já que não se trata de sacrifício econômico da entidade e sim de fomento de atividade de interesse público por meio de entidade privada em regime de cooperação".

Afirma que utilizou os recursos decorrentes da isenção patronal tendo por objetivo ampliar sua atividade assistencial. Como prova do alegado mostra às fls. 247, parte do Demonstrativo de Aplicação dos Recursos recebidos no período de 01/2006 a 12/2006. Rebate as conclusões da fiscalização quanto à irregularidade de aplicação da gratuidade apresentando às fls 251, planilha indicando que a utilização das verbas entendidas como para fins de gratuidade superaram os 20% exigidos no inciso VI do art. 55 da Lei 8.212/1991.

Continua sua defesa alegando ilegalidade no lançamento fiscal, pois diz que à época do fato gerador cumpria cumulativamente todos os requisitos da legislação vigente, pois teve o seu certificado deferido por força do art. 39 da MP 446/2008.

Mesmo sustentando ser improcedente o lançamento, para se resguardar aponta às fls. 255/260 divergências nas bases de cálculo, bem como às fls. 261/263 apresenta demonstrativo com vistas a mostrar ter havido cobrança indevida com relação aos contribuintes individuais, pois considera a existência de contribuições cobradas no levantamento, já pagas em época própria. Fundamentando suas alegações, acosta aos autos vasta documentação, contendo cópia de GPS e demonstrativos das diferenças.

Afirma estar correta a utilização pela entidade do código FPAS 639 e por fim pede a realização de perícia nos termos do art. 16 do Decreto 70.235/72, incluindo na peça impugnatória a formulação dos quesitos sobre aspectos que julga necessitar de apreciação, bem como a indicação do perito.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Juízo de Fora/MG julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 132/144):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 04/10/2010

DEBCAD 37.266.255-2

PEDIDO DE NULIDADE. INDEFERIMENTO.

Ausente a demonstração de omissão de elemento ou requisito essencial à formação jurídica do ato, seja referente à sua forma ou a sua substância, não há que se proclamar a nulidade do Auto de Infração.

CERCEAMENTO DE DEFESA

Inexiste cerceamento de defesa quando os fatos geradores das contribuições e os dispositivos legais que amparam o lançamento encontram-se discriminados no Relatório Fiscal e seus Anexos, possibilitando ao impugnante identificar, com precisão, os valores apurados e, assim, permitindo-lhe o exercício do pleno direito de defesa.

INFRAÇÃO. GFIP. INFORMAÇÕES INCORRETAS OU OMISSAS.

Constitui infração, punível com multa, a empresa apresentar GFIP com informações incorretas ou omissas.

ISENÇÃO. ENTIDADES FILANTRÓPICAS. REQUISITOS LEGAIS.

A observância aos requisitos legais que ensejam a concessão do benefício de isenção das contribuições previdenciárias patronais depende da incidência da norma aplicável no momento em que o controle da regularidade é executado, na periodicidade indicada pelo regime de regência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A RECORRENTE foi devidamente intimada da decisão da DRJ em 12/07/2011, conforme AR de fl. 148, apresentando recurso voluntário, às fls. 149/207 em 11/08/2011, requerendo o que segue abaixo (conforme trecho extraído da resolução proferida pelo CARF que analisou o referido recurso e resumiu da seguinte forma):

1. Cientificada do lançamento, a entidade, com conteúdo similar à peça acostada ao processo de cobrança da contribuição previdenciária patronal (10970.000733/201019), ofertou impugnação, com protocolo em 12/11/2010, onde apresentou, em vasta peça contestatória, suas razões de defesa, proclamando como preliminar, a nulidade da autuação por falta de descrição dos fatos e por violação dos princípios do contraditório, da ampla defesa, da legalidade.

2. Aponta como motivo de ilegalidade no lançamento a informação assentada no relatório fiscal acerca da expedição do Ato Declaratório Executivo de Cancelamento da Isenção emitido em 15/07/2008, todavia com efeitos retroativos a 01/02/2000. por infração do inciso V, do artigo 55, da Lei 8.212/1991, especialmente no tocante à menção do auditor fiscal de que nos anos de 2005 e 2007, objeto da auditoria, manteve-se a mesma situação que ensejou o cancelamento da isenção.

3. Segundo o recorrente a ilegalidade se configurou pela falta de descrição dos fatos "para explicitar o contexto da mesma a que se refere, o que torna impossível para a defesa refutar algo tão árido: a uma porque o Ato Cancelatório retrocedeu ao exercício de 2000, e dado que o presente AI se refere aos exercícios de 2005 a 2007, não há como comungar com a teoria que a impugnante se manteve ao longo de 5 a 7 anos agindo de forma idêntica a que fazia no exercício de 2000; a duas porque ainda se assim fosse, a auditora por dever legal deveria descrever a que fatos se referem, ao invés de lançar de forma genérica a narrativa por espelhamento, por sem subsídio fático documental" Corroborando com suas alegações transcreve diversas decisões relativas a cerceamento de defesa.

4. Ainda no campo das preliminares, diz que a autoridade fiscal impõe como condição de validade deste AIOP, existir o julgamento favorável à Fazenda do recurso interposto em razão do Ato Cancelatório da Isenção, quando diz que a sua formulação tem por fim prevenir a decadência.

5. Aduz, no entanto que tal situação foi superada favoravelmente à entidade, porque o cancelamento deixou de existir no mundo jurídico, a partir da emissão da Lei 12.101/2009, especificamente à vista do disposto no seu artigo 32, que deu lugar à suspensão do direito à isenção, situação motivadora da perda de objeto do processo de cancelamento da isenção, porque a partir da nova legislação, para se usufruir da isenção, não existe mais necessidade de Ato Declaratório, tão pouco se perde a condição por Ato Cancelatório, bem como não há mais a competência de julgamento de tais processos pelo CARF.

6. Traz ainda à baila alegações no sentido de que as isenções encontram-se "resguardadas e mantidas, por advento de interposição tempestiva de recurso voluntário, ao qual foi atribuído efeito suspensivo", com fundamento no artigo 33 do Decreto 70.235/1972 e em consequência a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

7. No mérito, diz que a questão principal da contenda é o Ato Cancelatório com base no descumprimento dos incisos II e V do artigo 55 da Lei 8.212/1991. Diz que a partir da MP 446/2008, tais exigências não são mais sustentadas. Destaca que o lançamento foi produzido tão somente em razão de discordância da RFB quanto à reforma na legislação produzida pela MP 446/2008, fato este que se depreende da referência feita pelo auditor no relatório fiscal quando diz que tal legislação não estava ainda pacificada.

8. Discorre amplamente sobre as questões advindas da MP446/2008 e mostra que teve seu certificado no Conselho Nacional de Assistência Social CNAS defendido por força do artigo 39 desta Medida Provisória, bem como ressalta que nos termos do art. 62 da Constituição Federal CF são válidos os efeitos produzidos durante a vigência da referida MP.

9. Destaca ainda, que as interpretações de legislação proferidas pela Advocacia Geral da União AGU são de observância obrigatória pela fiscalização, nos termos do art. 4º inciso X da Lei Complementar 73/1993 Especificamente sobre a violação do inciso V. do artigo 55, da Lei 8.212/1991, explica que a entidade firmou parceria com a Prefeitura de Uberlândia desde 1994, com o objetivo de auxiliar na Administração das unidades de Atendimento Integrado, inexistindo a caracterização de cessão de mão de obra. Explica que a atividade exercida pela Fundação compreende além da gestão dos recursos humanos necessários à administração das receitas, das despesas, dos imóveis, dos medicamentos, realiza quaisquer outras atividades "que permitam disponibilizar de

forma ininterrupta, universal e igualitária, a toda a população da área de abrangência, serviços de saúde de forma totalmente gratuita".

10. Aduz que a parceria foi encerrada de direito em 31/12/2001, todavia permaneceu vigente por renovação automática em face da falta de pagamento das rescisões e encargos decorrentes do fim da parceria. Diz ainda que por interferência do Ministério Público Estadual foi firmado termo de ajustamento de conduta em 30/04/2002, com vistas a evitar solução de continuidade dos serviços de saúde municipal e prevenir prejuízos à existência da Fundação revitalizou-se a parceria sendo firmado novo Termo em 14/05/2003.

11. Em seguida discorre a autuada sobre a natureza jurídica do referido Termo de Parceria concluindo que "OS partícipes atuam sob regime de cooperação, ou seja, OS partícipes possuem interesses recíprocos" sendo, portanto, inaceitável equipará-lo como um contrato. Defende a tese de que a natureza jurídica da avença configura-se como "convênio", razão pela qual a receita auferida por sua execução "Mo integra a receita da entidade, já qjte os recursos repassados não são de forma alguma contraprestação ou pagamento como ocorre nos contratos".

12. Diz, ainda, "a aplicação dos recursos do Termo de Parceria não é considerada pela entidade como gratuidade concedida já que não se trata de sacrifício econômico da entidade e sim de fomento de atividade de interesse público por meio de entidade privada em regime de cooperação".

13. Afirma que utilizou os recursos decorrentes da isenção patronal tendo por objetivo ampliar sua atividade assistencial. Como prova do alegado mostra às fls. 247, parte do Demonstrativo de Aplicação dos Recursos recebidos no período de 01/2006 a 12/2006. Rebate as conclusões da fiscalização quanto à irregularidade de aplicação da gratuidade apresentando às lis 251, planilha indicando que a utilização das verbas entendidas como para fins de gratuidade superaram os 2 0% exigidos no inciso VI do art. 55 da Lei 8.212/1991.

14. Continua sua defesa alegando ilegalidade no lançamento fiscal, pois diz que à época do fato gerador cumpria cumulativamente todos os requisitos da legislação vigente, pois teve o seu certificado deferido por força do art. 39 da MP 446/2008.

15. Mesmo sustentando ser improcedente o lançamento, para se resguardar aponta às fls. 255/260 divergências nas bases de cálculo, bem como às fls. 261/263 apresenta demonstrativo com vistas a mostrar ter havido cobrança indevida com relação aos contribuintes individuais, pois considera a existência de contribuições cobradas no levantamento, já pagas em época própria. Fundamentando suas alegações, acosta aos autos vasta documentação, contendo cópia de GPS e demonstrativos das diferenças.

16. Afirma estar correta a utilização pela entidade do código FPAS 639 e por fim pede a realização de perícia nos termos do art. 16 do Decreto 70.235/72, incluindo na peça impugnatória a formulação dos quesitos sobre aspectos que julga necessitar de apreciação, bem como a indicação do perito.

17. Em razão de alegações de defesa relativas à discordância das bases de cálculo e existência de pagamentos de contribuições exigidas nos processos de nº 10970.000733/201019 e 10970.000734/201055, formalizados na mesma ação fiscal e apensados a este processo, que, no entanto, não foram trazidas à baila neste processo, conforme despacho de fls. 130, o presente também foi encaminhado à DRF, apenas em face da apensação, não tendo sido, todavia, pedido esclarecimentos quanto ao seu conteúdo.

Da Conversão do Julgamento em Diligência

Na primeira oportunidade que apreciou a celeuma, o CARF, por meio da resolução n.º 2401-000.255 (fls. 242/250), entendeu por determinar a conversão do julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Conforme exposto, entendo que não há que se falar em efeito suspensivo, mas de outra forma, entendo que o lançamento em questão encontra-se diretamente relacionado ao mérito do Ato Cancelatório uma vez que é esse procedimento que identificou o descumprimento dos requisitos, sejam eles os art. 55, II e V da lei 8212/91, que determinou o cancelamento da isenção.

DA PENDÊNCIA DE JULGAMENTO QUANTO AO ATO CANCELATÓRIO.

(...)

Primeiramente, convém destacar que o AI de obrigação Principal em questão, encontra-se diretamente vinculado ao Ato Declaratório mencionado no corpo do relatório fiscal, que declarou o cancelamento da isenção da Fundação Maçonica Manoel do Santos, considerando que todos os fatos geradores aqui apurados referem-se a parcela patronal não recolhida, posto que o recorrente considera inexigíveis ditas contribuições, face a sua condição de isenta.

Contudo, não houve o encaminhamento conjunto dos AI lavrados para constituição do crédito acerca da parcela patronal e destinada a terceiros e o referido Ato Declaratório de Cancelamento de Isenção para que os mesmos fosse julgados em conjunto, ou mesmo não se identificou nos autos o resultado final a respeito dos mesmos, já que em sua defesa o recorrente entende que o ato cancelatório perdeu o objeto, considerando que o CARF estará impedido de julgá-lo, face o disposto na lei 12.101/2009.

Não fosse apenas esse o obstáculo, o Decreto n.º 7.237, de 20/07/2010, que regulamenta a Lei no 12.101, de 27 de novembro de 2009, para dispor sobre o processo de certificação das entidades beneficentes de assistência social para obtenção da isenção das contribuições para a seguridade social, e dá outras providências, prevê em suas disposições transitórias que os PEDIDOS DE ISENÇÃO e os ATOS CANCELATÓRIOS DE ISENÇÃO não definitivamente julgados sejam encaminhados à unidade competente daquele órgão para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção, nos seguintes termos:

(...)

Assim, apesar de não ter sido identificado no relatório fiscal, nem mesmo na impugnação ou recurso o número do processo referente ao Ato Cancelatório, em pesquisa no banco de dados do CARF pelo CNPJ identificou-se que o processo cujo assunto determina "ISENÇÃO" foi distribuída a Conselheira Liege Lacroix da 3ª Câmara de Julgamento desta 2ª sessão, tendo a mesma em obediência aos normativos que tratam da matéria encaminhado o processo a origem para que seja apreciado o direito da entidade a isenção.

Dessa forma, este auto de infração deve ser encaminhado a origem, para que seja apensado ao processo referente ao Ato Cancelatório, tendo em vista que a reapreciação da isenção da entidade a luz da nova lei, produzirá efeitos diretos no processo que ora se julga.

Do sobrestamento do feito

A tramitação regular do presente processo foi suspensa em razão de determinação do Ministro Marco Aurélio Mello, objeto do Ofício 594/R do STF, endereçado a este Conselho, determinando o sobrestamento do curso dos processos administrativos fiscais cujo objeto envolvesse os requisitos de isenção prescritos na redação então vigente do art. 55 da Lei n.º 8.212/1991. Assim, em Despacho de fls. 251/252, foi decidido o sobrestamento do feito e encaminhamento à Secretaria da 2ª Câmara.

Esclareça-se que estes autos encontram-se apensados ao processo n.º 10970.000733/2010-19, e todos estão vinculados ao processo n.º 10675.000658/2008-06 (Ato Cancelatório da Isenção).

Detalhes acerca dos vínculos entre os processos podem ser verificados na informação de fls. 3890/3892 do processo n.º 10970.000733/2010-19, na qual restou esclarecido que tanto o citado processo “*e apensos 10970.000734/2010-55, 10970.000735/2010-08 e 10970.000736/2010-44, quanto o processo 10970.000684/2008-91 e apenso 10970.000685/2008-36, bem como os processos 10970.720019/2013-85 e 10970.720020/2013-18 são decorrentes do processo 10675.000658/2008-06, que trata, como informado linhas acima, de recurso contra Ato Cancelatório de isenção das contribuições previdenciárias patronais. Concluindo, todos estão vinculados em razão desse processo*”.

Com isso, levando-se em consideração o sorteio dos processos 10970.720019/2013/85 e 10970.720020/2013-18 para a minha relatoria em 17/01/2018 e, ainda, o sorteio do processo 10970.000684/2008-91 e apenso também para este Conselheiro, em 08/04/2021, entendeu-se que todos deveriam ser mantidos em minha carga, para prosseguimento no julgamento dos recursos neles constantes.

Com isso, todos os citados processos foram retirados do sobrestamento e disponibilizados para julgamento, conforme DESPACHO DE DEVOLUÇÃO acostado aos processos vinculados ao presente (como, por exemplo, às fls. 2339/2340 do processo n.º 10970.720019/2013/85, e às fls. 1656/1657 do processo n.º 10970.000684/2008-91).

Mencionado DESPACHO DE DEVOLUÇÃO dispõe que, com o julgamento dos Embargos de Declaração formalizados pela PFN no RE n.º 566.622, não obstante a formalização de novos Embargos ainda não apreciados pela Suprema Corte, entendeu este CARF que o citado Recurso Extraordinário teve julgamento final e que, assim, haveria a possibilidade de continuidade da presente lide administrativa.

S.m.j., remanesce a higidez da determinação de sobrestamento, já que não há, até a presente data, decisão definitiva do STF sobre o tema (não há trânsito em julgado). Porém, a conclusão institucional derradeira foi pelo prosseguimento regular do feito, com a retomada da fluência do prazo regimental de relatoria. Assim, o presente processo foi encaminhado para continuidade do seu devido julgamento.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

Como pontuado, a FMMS teve a imunidade cancelada pelo Ato Declaratório Executivo DRF/UBE n.º 32/2008, de 15/07/2008, em virtude do descumprimento dos incisos II e V do artigo 55 da Lei 8.212/91. Referido ato cancelatório é objeto do processo n.º 10675.000658/2008-06 e encontra-se apenso ao processo n.º 10970.000684/2008-91, de minha relatoria e, portanto, objeto de apreciação conjunta nesta mesma sessão de julgamento.

De acordo com o que consta no processo n.º 10675.000658/2008-06, o contribuinte apresentou recurso contra Ato Cancelatório de isenção das contribuições previdenciárias patronais. Contudo, por não estar definitivamente julgado na esfera administrativa, houve despacho a fim de encaminhar os autos à unidade local da SRFB, nos termos do Decreto n.º 7.237/2010, arts. 44 e 45 (fl. 1191 do processo n.º 10675.000658/2008-06), para que houvesse a verificação do cumprimento dos requisitos da isenção na forma do rito estabelecido no art. 32 da lei n. 12.101/2009, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador:

Art. 45. Os processos para cancelamento de isenção não definitivamente julgados em curso no âmbito do Ministério da Fazenda serão encaminhados à unidade competente daquele órgão para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção na forma do rito estabelecido no art. 32 da Lei no 12.101, de 2009, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.

Em atendimento a esse despacho, a DRF Uberlândia proferiu, em 31/01/2013, Informação Fiscal (fls. 1201/1226 do processo n.º 10675.000658/2008-06), oportunidade que elaborou o seguinte quadro (fl. 1225 do processo n.º 10675.000658/2008-06):

Legislação	Lei nº 8.212/91	MP nº 446/08	Lei nº 12.101/09
Período de vigência	até 10/2008 e de 02/2009 a 10/2009	11/2008 a 01/2009	a partir de 11/2009
Situação da isenção	Não faz jus à isenção em face do não atendimento aos requisitos contidos nos incisos III e V	Não faz jus à isenção em face do não atendimento ao requisito contido no inciso III	Não faz jus à isenção por não estar certificada e em face do não atendimento ao requisito contido no inciso II
Pedido de isenção	Cancelado	Não é necessário	Não é necessário

Na oportunidade, concluiu que a interessada não cumpre os requisitos legais indispensáveis à isenção das contribuições previdenciárias patronais, tendo, inclusive, efetuado novos lançamentos dos valores devidos no período de 01/2008 a 12/2009, conforme processos 10970.720019/2013-85 e 10970.720020/2013-18:

XIII – RESULTADOS DA AÇÃO FISCAL

88 – Por não cumprir os requisitos legais indispensáveis à isenção das contribuições patronais previdenciárias, efetuamos o lançamento dos valores devidos no período de

01/2008 a 12/2009, conforme Processos n.º 10970.720019/2013-85 e 10.970.720020/2013-18.

Saliente-se que, com a edição do já citado Decreto n.º 7.237/2010 (posteriormente revogado pelo Decreto n.º 8.242/2014), o qual regulamenta a Lei n.º 12.101/2009, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deixou de ter competência para apreciar os requerimentos de isenção, bem como para cancelar a isenção usufruída pelas entidades. Isso porque a RFB passou a ter competência para lavrar auto de infração quando concluisse (de forma fundamentada) que a entidade não cumpriria os requisitos para a isenção das contribuições previdenciárias. Ou seja, a partir da nova legislação, o debate acerca do cumprimento dos requisitos para o reconhecimento da mencionada imunidade deverá se dar nos autos dos respectivos processos que tratam de lançamentos de ofício de exigência da obrigação principal.

Consequentemente, nesses casos pendentes de julgamento, o CARF não mais possui competência para apreciar recursos (i) em face de decisão que indeferiu o pedido de reconhecimento de isenção formalizado pelo contribuinte, ou (ii) em face de decisão que manteve ato cancelatório de isenção, eis que as razões que levaram a RFB a concluir que a entidade não cumpre requisitos da legislação vigente à época dos fatos geradores deverão ser discutidas no âmbito dos autos de infração de exigência de obrigações principais oportunamente lavrados, conforme determina a legislação atual.

Desta forma, não compete ao CARF o julgamento do recurso envolvendo o Ato Declaratório de Cancelamento de Isenção de Contribuições Sociais. Contudo, devidamente cumprido o determinado nos arts. 44 e 45 do Decreto n.º 7.237/2010, não há óbice para a continuação do julgamento, pelo CARF, dos processos envolvendo os lançamentos decorrentes do mencionado Ato Cancelatório, ainda que não definitivamente julgado.

Portanto, passo a analisar as razões recursais.

PRELIMINARES

Alegação de Perda do Objeto do Ato Cancelatório e Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário

Conforme exposto na Resolução n.º 2401-000.255 (fls. 242/250) e a própria decisão recorrida, o efeito suspensivo conferido ao recurso apresentado em face do Ato Cancelatório da isenção não tem o condão de evitar o lançamento dos respectivos créditos tributários, os quais podem ser normalmente constituídos, porém com a exigibilidade suspensa.

No que se refere a este argumento, acerca de uma suposta suspensão de exigibilidade, alerta-se que tal garantia apenas impede que o débito seja executado, não obstando o lançamento dos tributos que a fiscalização entender como devidos. Sobre o tema, destaco recente acórdão da Câmara Superior:

DECADÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE SUSPENSÃO OU INTERRUPTÃO. ATO CANCELATÓRIO DE ISENÇÃO. IRRELEVÂNCIA. A contagem do prazo decadencial não pode ser suspensa ou interrompida. O prazo é contado a partir da ocorrência do fato gerador, ou do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o

lançamento poderia ter sido efetuado (STJ, REsp 973.733/SC). (CSRF. 9202-008.822.27.7.2020)

Neste processo acima citado, ficou decidido que o tramite do procedimento acerca do Ato Cancelatório não tem o condão de afetar o fato gerador da obrigação previdenciária, nos seguintes termos:

Se o sujeito passivo gozava ilegalmente de isenção ou de imunidade, tal situação deveria ser constatada em tempo hábil para viabilizar o lançamento dentro do prazo previsto no Código Tributário Nacional, o qual, como já dito, não está sujeito à suspensão ou interrupção.

Por outro lado, um ato cancelatório de isenção não constitui uma situação jurídica até então inexistente, mas sim declara uma situação jurídica pré-existente (a inexistência de isenção), de forma que o seu efeito é declaratório e, portanto, retroage à época da citada situação. A par do que já foi dito e exposto, o efeito declaratório do ato de cancelamento é outra razão pela qual o lançamento deveria ter sido realizado dentro dos marcos temporais estabelecidos no art. 150, § 4º, ou no art. 173, I, inexistindo qualquer fundamento que permita deslocar o termo de início do lustro para outro momento.

Neste ponto, utilizo as razões expostas pela autoridade julgadora de primeira instância (fls. 141/143):

Não há suporte legal para que se confira interpretação aos "efeitos suspensivos" que vá além da impossibilidade de exigência imediata das contribuições previdenciárias de que se cuida. Nesse cenário, cabe ao fisco proceder à constituição do crédito tributário respectivo, suspendendo, contudo, a sua exigibilidade. Trata-se de hipótese contemplada no inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. E medida de preservação do interesse público.

Aliás, este foi o principal elemento de sustentação do lançamento, como se depreende dos termos do relatório fiscal.

Registre-se que sobre este aspecto, agiu a fiscalização em consonância com recomendação feita pela PGFN-CAT nº 2685, de dezembro de 2009, onde analisou a situação das entidades com processos em tramitação no CNAS, que tiveram o certificado concedido pela MP nº 446 de 2008, mas que continuavam a descumprir outros requisitos para serem beneficiárias da isenção.

O Procurador arrematou a questão com a seguinte orientação:

(...)

Deste parecer, inclusive, para esclarecer a questão relativa à vigência dos atos praticados sob a égide da MP 446 de 2008 é importante destacar os seguintes trechos, in verbis:

(...)

d) (...) é correto afirmar que a mera concessão do CEBAS com base nos arts. 37 a 41 da Medida Provisória n.º 446/2008, não implica em necessária aquisição da isenção correlata, vez que a concessão da isenção fiscal depende do preenchimento cumulativo de vários requisitos, dentre os quais está ser portadora do CEBAS:

(...)

De todo o exposto depreende-se ser regular o procedimento adotado pela fiscalização de lançar o crédito tributário para prevenir a decadência, devendo atentar-se, no entanto, os setores competentes sobre a suspensão da cobrança enquanto pendente de solução a questão relativa ao cancelamento da isenção.

(destaques no original)

Portanto, não procede a tese da contribuinte de que, em razão das alterações legislativas promovidas pela Lei n.º 12.101/2009, o procedimento envolvendo o Ato Cancelatório de Isenção teria perdido objeto pois a nova legislação passou a prever a suspensão do direito à isenção. Desta forma, alegou que o CARF não poderia convalidar o lançamento com base no Ato Cancelatório, por este não mais fazer parte do universo jurídico.

Como exposto, o próprio Decreto n.º 7.237/2010 (Regulamento da Lei n.º 12.101/2009), em seu art. 45, tratou da questão ao prever que os Atos cancelatórios de isenção não definitivamente julgados deveriam ser encaminhados à unidade competente do Ministério da Fazenda para verificação do cumprimento dos requisitos da isenção na forma da nova legislação, aplicada a legislação vigente à época do fato gerador.

A despeito de o processo envolvendo o Ato Cancelatório estar pendente de apreciação de recurso, foi regular o procedimento adotado pela fiscalização ao efetuar o lançamento do crédito tributário em baila, com vistas a prevenir a decadência. Isto porque a apresentação de recurso não tem o condão de impedir o lançamento tributário, mas tão-somente de suspender a exigibilidade, de imediato, das contribuições para a Seguridade Social em questão.

Assim, inexistente autorização legal para impedir a marcha processual regular dos processos envolvendo o lançamento das contribuições previdenciárias relativas às competências compreendidas a partir do reconhecimento do cancelamento da isenção através do Ato Declaratório do Cancelamento da Isenção, ainda que o processo envolvendo tal cancelamento não tenha sido efetivamente finalizado.

Portanto, deve ser negado o pleito do RECORRENTE.

Nulidade do auto de infração

A RECORRENTE pleiteia a nulidade do auto de infração pois o relatório fiscal não promoveu a correta descrição do fato, como determina o art. 10, III, do Decreto n.º 70.235/72. Na ocasião, alega que a autoridade fiscal apenas embasou o lançamento no fato de que, em relação ao período fiscalizado (2005 a 2007), manteve-se a mesma situação que ensejou o Ato de Cancelamento da Isenção, lavrado em 15/07/2008, mas com efeitos a partir de 01/02/2000.

Desta forma, a RECORRENTE alega que houve cerceamento do seu direito de defesa, pois a autoridade fiscal “*não descreveu os fatos para explicitar o contexto da mesmice a que se refere*”.

No processo administrativo federal são nulos os atos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, abaixo transcrito:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Desta forma, para ser considerado nulo, o lançamento deve ter sido realizado por pessoa incompetente ou violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos demonstrados fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte, e não relatados de forma genérica.

Havendo compreensão dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração pelo contribuinte, bem como cumprimento dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/2012, não há como se falar em nulidade do auto de infração. Assim entende o CARF:

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Comprovado que o sujeito passivo tomou conhecimento pormenorizado da fundamentação fática e legal do lançamento e que lhe foi oferecido prazo para defesa, não há como prosperar a tese de nulidade por cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

(Acórdão 3301004.756 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 20/6/2018, Rel. Liziane Angelotti Meira)

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não se verificando a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação

(Acórdão nº 3302005.700 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão 26/7/2018, Rel. Paulo Guilherme Déroulède)

No caso, entendo que não merece prosperar o argumento da RECORRENTE.

Ao contrário do que quer fazer crer a RECORRENTE, o Ato Cancelatório não englobou um período específico e limitado (ou seja, seus efeitos não foram válidos da competência x até a competência y, por exemplo). Ao contrário: seus efeitos são válidos a partir de 01/02/2000 sem “prazo de validade”.

Isto significa que o benefício da isenção das contribuições previdenciárias – então cancelado – somente poderia ser retomado pela contribuinte em razão da reforma do Ato Cancelatório, o que não ocorreu até o lançamento do crédito tributário (nem até o presente

momento); ou ainda numa eventual nova concessão do benefício fiscal posterior ao ato de cancelamento, hipótese em que o “novo” benefício somente poderia ser cancelado mediante a expedição de um novo ato cancelatório específico.

No entanto, essa eventual nova isenção demandaria, também, um novo pedido neste sentido da contribuinte ao INSS, conforme previa o art. 55, §1º, da Lei nº 82.212/91 (vigente à época dos fatos):

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

(...)

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

O quadro elaborado à fl. 1225 do processo nº 10675.000658/2008-06 (já colacionado acima), esclarece que não mais passou a ser necessário o pedido de isenção apenas no período de 11/2008 a 01/2009 (em razão da MP 446/2008) e a partir do período de 11/2009 (em razão da Lei nº 12.101/2009). Nas demais competências (até 10/2008 e de 02/2009 a 10/2009), vigorou a Lei nº 8.212/91, a qual previa a exigência do pedido de isenção.

Como o presente caso envolve as competências de 01/2005 a 12/2007, era necessário que a contribuinte requeresse a isenção, e não há notícias de que tal benefício foi novamente pleiteado.

Oportuno mencionar que o fato da contribuinte possuir CEBAS no período objeto do lançamento (eis que o mesmo foi renovado com base no art. 37 da MP 446/2008), não influencia no lançamento pois, conforme já retro mencionado ao citar o trecho da decisão recorrida que tratava do Parecer PGFN-CAT nº 2685, de dezembro de 2009, “*a mera concessão do CEBAS com base nos arts. 37 a 41 da Medida Provisória nº 446/2008, não implica em necessária aquisição da isenção correlata, vez que a concessão da isenção fiscal depende do preenchimento cumulativo de vários requisitos, dentre os quais está ser portadora do CEBAS*”.

Portanto, como afirmou a autoridade lançadora, a situação que ensejou o cancelamento da isenção manteve-se até a época das competências objeto do presente lançamento.

Ou seja, os motivos que ensejaram o presente lançamento são os mesmos que embasaram o cancelamento da isenção e encontravam-se devidamente descritos na Informação Fiscal emitida em 29/08/2007 (fls. 1/7 do processo nº 10675.000658/2008-06).

Desta forma, atesta-se que a contribuinte tinha plena ciência dos fatos e fundamentos que levaram à lavratura do auto de infração, de modo que não merece prosperar o argumento de cerceamento do seu direito de defesa.

Prejudicialidade da análise dos argumentos

Os argumentos de defesa da contribuinte (repetidos na peça recursal) são, em sua grande maioria, relativos ao lançamento das obrigações principais, pois defende, em suma: (i) inexistência de violação ao inciso V da Lei nº 8.212/91; (ii) efeito suspensivo do recurso e ilegalidade dos lançamentos; (iii) correta composição da base de cálculo; e (iv) conversão do julgamento em diligência/perícia.

Contudo, tais temas já foram analisados e debatidos nos processos que tratam das obrigações principais, citados no Relatório deste acórdão, os quais foram apreciados em conjunto nesta mesma sessão de julgamento.

Por tal razão, as referidas matérias não serão analisados neste voto.

Reitero que questões acerca da suspensão da exigibilidade do crédito tributário e impossibilidade de efetuar o lançamento já foram enfrentadas neste voto, razão pela qual reporto-me às ponderações apresentadas no tópico “*Preliminar: Alegação de Perda do Objeto do Ato Cancelatório e Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário*” para rejeitar o pleito da contribuinte, pois o presente lançamento decorreu do poder-dever da autoridade administrativa de efetuá-lo, em razão de sua atividade vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN.

Ademais, cumpre reiterar que, como exposto, a exigibilidade do crédito tributário objeto do presente processo encontra-se suspensa em razão do recurso apresentado.

No único tópico distinto dos demais recursos, a RECORRENTE apenas conclui que, por entender correta a sua condição de isenta das contribuições sociais, teria sido correta a utilização do código FPAS 639. Neste sentido, tal tópico é apenas uma consequência lógica de sua tese defendida nos tópicos anteriores, revelando o mero caráter reflexivo da multa objeto deste processo.

MÉRITO

Da Cumulação de Multas. Impossibilidade

Conforme relatado, a presente multa CFL 78 foi aplicada apenas em relação às competências 12 e 13 de 2005. Depreende-se do Relatório Fiscal de fl. 12 que a penalidade ocorreu pois a RECORRENTE promoveu a retificação das GFIPs destas competências após a vigência das alterações promovidas pela MP 449/2008 (e posterior Lei nº 11.941/2009).

Ademais, conforme se verifica dos demais processos oriundos da mesma fiscalização (analisados em conjunto nesta sessão de julgamento), à RECORRENTE também foi imputada a multa CFL 68 nas mesmas competências 12 e 13 de 2005 (objeto do processo nº 10970.000735/2010-08). A fiscalização aponta que foi feita a comparação para a penalidade mais benéfica ao contribuinte, em razão das alterações promovidas pela MP 449/2008, através da qual concluiu-se que, para todas as competências, a multa menos severa foi a da legislação anterior.

Neste sentido, o quadro comparativo da multa mais benéfica acostado à fl. 205 do processo de obrigação principal n.º 10970.000733/2010-19 deixa evidente que, para as competências 12 e 13/2005, foram aplicadas a multa CFL 68 além da presente multa CFL 78. Também resta claro deste mesmo quadro que apenas nas citadas competências foi apresentada GFIP após a MP 449/2008.

Ou seja, a presente multa foi aplicada apenas pelo fato das GFIPs relacionadas às respectivas competências terem sido retificadas após a MP 449/2008, mesmo já tendo sido aplicada penalidade com base em legislação anterior à citada MP e, também, tendo sido efetuado o lançamento de obrigações principais relativos às mesmas competências.

No entanto, o art. 32-A da Lei n.º 8.212/91 trata exclusivamente de multa por apresentação de GFIP ou sua apresentação com incorreções ou omissões, contudo, s.m.j., sem a cobrança do crédito tributário de obrigação principal. Ou seja, a penalidade do art. 32-A é uma multa isolada, pois não está atrelada à cobrança de uma obrigação principal.

No caso de lançamento de ofício de obrigação principal, a mesma Lei n.º 8.212/91 dispõe em seu art. 35-A (também incluído pela Lei n.º 11.941/2009) que, para o lançamento de ofício das contribuições previdenciárias e destinadas a Terceiros, deve ser aplicada a multa de que trata o art. 44 da Lei n.º 9.430/96:

Lei n.º 8.212/91:

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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Lei n.º 9.430/96:

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;

Sendo assim, é evidente que, para fatos geradores após a vigência da MP 449/2008, a multa CFL 78 não pode ser cumulada, em relação a um mesmo fato gerador, com a multa de ofício de 75%.

Com base nesta premissa, torna-se lógico concluir que a mesma multa CFL 78 também não poderia coexistir com o conjunto de multas então aplicadas antes da vigência da MP 449/2008 para os lançamentos de ofício (CFL 68 + multa de mora). Tanto que a própria autoridade fiscal fez a comparação entre o somatório das antigas multas e a nova multa de ofício de 75% para saber qual seria mais benéfica ao contribuinte (tal forma de comparação teve por base antiga orientação válida à época).

Neste sentido, particularmente, entendo que, hoje, a multa CFL 78 não pode ser aplicada quando há lançamento de ofício da contribuição previdenciária principal. Por outro lado, em caráter transitório para fins de observar a retroatividade benigna do art. 106, II, alínea “c” do CTN em relação a fatos geradores (obrigações principais) anteriores à MP 449/2008, a autoridade fiscal deve verificar qual a penalidade mais benéfica ao RECORRENTE: a CFL 78 ou a CFL 68.

É que, atualmente, a orientação firmada pelo STJ é no sentido de que a multa de ofício de 75% apenas é aplicável aos fatos geradores (obrigações principais) pós MP 449/2008. Sendo assim, a comparação para fins de retroatividade benigna deve se dar da seguinte forma (trecho extraído do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Presidente desta Turma, no acórdão n.º 2201-008.973, de 09 de agosto de 2021):

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, conforme art. alínea “c”, inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), e de rigor que haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

Assim, temos as seguintes situações:

- os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09;

- os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. 32-A da mesma Lei;

Considerações a respeito de tal orientação estão detalhadas no voto proferido nos autos do processo n.º 10970.000735/2010-08, onde restou concluído o seguinte:

Assim, para cada uma das competências objeto deste lançamento, a unidade preparadora deve efetuar a comparação entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da lei 8.212/91 (nos processos de obrigações principais) e, ainda, **em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91 (objeto deste processo), para fins de aplicação da norma mais benéfica, esta deverá ser comparada com a que seria devida a partir do art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.**

Feita a comparação acima para cada uma das competências, deve ser aplicada a penalidade mais benéfica ao contribuinte.

Neste sentido, para as competências 12 e 13/2005, foi determinada a comparação de qual é a penalidade mais benéfica ao contribuinte: a CFL 68 ou a CFL 78. A multa que prevalecer já será cobrada do contribuinte nos autos do processo n.º 10970.000735/2010-08.

Por tal motivo, não há razão para manter o crédito tributário objeto deste processo, devendo ser cancelada a presente exigência.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, de acordo com o acima exposto, para cancelar o lançamento objeto deste processo.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim