



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

Processo nº 11020.002356/2007-41
Recurso nº 11.020.002356200741 Voluntário
Acórdão nº **2803-001.964 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 20 de novembro de 2012
Matéria Obrigações Acessórias
Recorrente FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE CAXIAS DO SUL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2001

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. LEI N ° 11.941/09. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas referentes a declarações em GFIP foram alteradas pela lei nº 11.941/09 o que, em tese, beneficia o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n ° 8.212/91. Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, deve-se aplicar a norma mais benigna ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido Em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), para que a aplicação da sanção seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação da multa aplicada nos autos.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, André Luis Marisco Lombardi, Oséas Coimbra Júnior, Natanael Vieira dos Santos, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

A empresa foi autuada por deixar declarar em GFIP todos fatos geradores de contribuições previdenciárias, de acordo com o art.32, IV, parágrafos 1º e 3º, da Lei 8.212/91, no período de 01/01/1999 a 31/12/2001. A contribuinte tomou ciência da autuação em 21/12/2006.

O motivo da autuação foi que contribuinte apresentou GFIPs - Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, sem declarar as compensações de contribuições previdenciárias efetuadas no período de 02/1999 a 10/2001 e, no período de 01/1999 a 12/2001 informou todos os segurados de diversos estabelecimentos na GFIP da matriz. Tal conduta acarretou informação de valores de contribuições superiores aos efetivamente devidos, resultando incorreto o documento GFIP a que se refere o inciso IV do art. 32 da Lei no 8.212/91, acrescentado pela Lei no 9.528, de 10/12/1997 e infringindo, assim, os §§ 1º e 3º do referido art. 32 da Lei no 8.212/91, combinado com o art. 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto no 3.048/99. Esta infração é identificada nos sistemas informatizados da Seguridade Social sob o Código de Fundamentação Legal — CFL no 91. A sanção aplicada fora a multa fixa estabelecida no art. 283, §3, do RPS, com base nos arts. 93 e 102 da Lei n. 8.212/1991.

O julgador *a quo* emitiu decisão pela improcedência da impugnação e mantendo a autuação. Dentre os motivos estavam claros, a legalidade da aplicação da multa e dos dispositivos de sua fundamentação em razão do arts. 32, da Lei n. 8212/1991, bem como não havia decadência pois tratava-se de multa fixa.

O recurso foi tempestivo, e que é beneficiária de isenção e imunidade tributária na forma do art. 55, da Lei n. 8.212/1991 e 150, IV, da Constituição Federal, logo não estariam sujeitos à declaração em GFIP dos fatos objeto de autuação, e há vedação de aplicação de multa em razão de afronta ao princípio da legalidade.

Os autos vieram a presente 3ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento do CARF-MF para apreciação e julgamento do recurso voluntário.

A turma converteu o julgamento em diligência vejo como necessário que seja informado pela autoridade preparadora se há outras autuações com o mesmo período e fundamento em incorreções ou omissões de informações em GFIP.

A autoridade preparadora não pode responder, informando apenas que os únicos processos localizados foram sob argumento e períodos semelhantes foram: 11020002360/2007-17 - debcad 37.045.966-0 e 11020002358/2007-30 - debcad 37.045.967-9. Contudo ambos se encontravam no CARF/MF.

Os autos retornaram à presente turma para julgamento.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato - Relator

I - O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

II – Após a análise dos acórdãos do CARF que apreciaram os dois processos informados pela autoridade preparadora, 11020002360/2007-17 - debcad 37.045.966-0 e 11020002358/2007-30 - debcad 37.045.967-9, atenta-se que ambos tratam de créditos oriundos de outros fundamentos fáticos e legais, não afetando a apreciação deste.

III – Quanto ao argumento da decadência a ser aplicada ao caso, na forma do art. 173, I, do CTN, deve-se anotar que a sanção é de valor fixa, sendo aplicada pela desobediência de fornecimento a declaração de fatos geradores de períodos não caducos. Assim, mesmo que tenha ocorrido a decadência quanto períodos anteriores à 01.01.2001, os posteriores ainda seriam exigíveis. Logo, não assiste razão a recorrente.

IV - Quanto à Recorrente ser ou ter sido beneficiária de norma de imunidade ou isenção tributária, na forma do art. 55, da Lei n. 8.212/1991, do art. 150, IV, e 195, par.7º., da Constituição, o que desoneraria de cumprir as obrigações instrumentais, não merece acolhimento.

O indicado benefício apenas atinge algumas das obrigações principais, contribuições patronais, não desonerando a Recorrente das demais obrigações. Ainda, conforme estabelece o art. 113 do Código Tributário Nacional, as obrigações instrumentais (acessórias) são independentes das obrigações tributárias principais. Logo, à recorrente apesar de ter sido beneficiada com isenção das contribuições previdenciárias patronais, ainda manteve as demais obrigações tributárias tanto principais e instrumentais. No caso tais obrigações estão previstas tanto em lei quanto em decreto, devendo ser atendidas.

Ainda, no mesmo talante, o argumento de que não houve prejuízo ao Fisco, também não procede, pois continua a ser um descumprimento à obrigação instrumental prevista em lei, como muito bem relacionou a decisão anterior(fls.241):

Da Isenção ou Imunidade Tributária Considerando que a apresentação do documento GFIP é obrigação de toda e qualquer pessoa jurídica ou equiparada, seja detentora ou não de isenção ou imunidade tributária e que tal documento deve conter todas as informações referentes As contribuições devidas por cada estabelecimento do sujeito passivo, deixo de analisar os argumentos da impugnante contra o Ato Cancelatório de Isenção das Contribuições Sociais e do direito A imunidade tributária, por não influenciarem na motivação da autuação. A entidade não declarou em GFIP as compensações de contribuições que realizou, declarou de forma centralizada, no estabelecimento

matriz, os fatos geradores de diversos estabelecimentos e não declarou individualmente, por estabelecimento, os fatos geradores referentes aos segurados a eles vinculados, apresentando para as filiais GFIP sem movimento, o que não corresponde A realidade.

Da apresentação das GFIPs de forma centralizada O argumento de que a apresentação das GFIPs de forma centralizada não causaria prejuízo ao fisco não pode ser acatado, pelo simples fato de que é obrigação da empresa ou equiparada apresentar GFIPs por estabelecimento, contendo todos os segurados constantes das folhas de pagamento de cada estabelecimento e as guias de recolhimento das contribuições previdenciárias (GPS) destes estabelecimentos devem corresponder aos exatos valores declarados em GFIP. Assim está determinado nos Manuais da GFIP vigentes A época das infrações, aprovados pela Resolução INSS/PR nº 637/1998 e Resolução INSS/DC nº 19/2000, no Manual de Preenchimento da Guia da Previdência Social — GPS, aprovado pela Ordem de Serviço INSS/DAF nº 205, de 10/03/1999, no § 1º do art. 220 da Instrução Normativa INSS/DC nº 071, de 10/05/2002 e no parágrafo único do art. 488 da Instrução Normativa SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, todos fulcrados no inciso IV e § 30 do art. 32 e art. 33 da Lei nº 8.212/1991 bem como no § 5º do art. 225 e inc. IV do art. 229 do RPS.

O fato da autuada apresentar GFIPs de estabelecimentos filiais que têm empregados como se estivessem sem movimento é uma falta de informação sim, em relação a tais estabelecimentos. A legislação previdenciária prevê que as autuações sejam lavradas no estabelecimento centralizador do sujeito passivo, constando do corpo do documento de constituição do crédito a identificação de todos os estabelecimentos para os quais foi constatado o descumprimento de obrigação acessória, e assim o fez a fiscalização, não havendo nada a reparar..

É prerrogativa dos auditores fiscais federais zelar pelo recolhimento das contribuições previdenciárias, ficando o contribuinte obrigado a registrar devidamente todas as informações de interesse da Previdência Social, conforme a legislação, sem prejuízo da penalidade cabível (auto de infração), o fisco pode lançar de ofício a importância devida por intermédio do lançamento, nos termos do art. 33, §§ 1º a 3º. e § 7º, e art. 37, da Lei nº 8.212/1991. Atenta-se que a natureza da multa aplicada é pelo o descumprimento de obrigações instrumentais, indiferentemente se elas gerem diretamente a obrigação principal, disposto no art. 113, §§ 2º. e 3º, do CTN.

Por esse motivos, não devem ser acolhidos os argumentos da Recorrente.

V - Todavia, por dever de ofício, ao se verificar a multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV, §§1 e 3º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, como multa fixa estabelecida no art. 283, §3, do RPS, com base nos arts. 93 e 102 da Lei n. 8.212/1991 (aplicada nos autos), deve-se atentar às alterações legais implementadas por esta e sua lei de conversão (Lei n. 11.941/2009), que revogou os parágrafos e incluiu o art 32-A, I. Recentemente, as normas

sancionatórias relativas à GFIP foram alteradas pela lei nº 11.941/09, e provavelmente beneficiam a Recorrente. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212, *in verbis*:

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 nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benígna prevista no art. 106, II, a e c, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Assim, em razão do princípio da retroatividade benígna (art. 106, do CTN), como o entendimento que a aplicação da sanção deve ser regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação da multa fixa estabelecida no art. 283, §3, do RPS, com base nos arts. 93 e 102 da Lei n. 8.212/1991 por descumprimento ao art. 32, IV, §§1º e 3º da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008 (aplicada nos autos).

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, que a aplicação da sanção seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação da multa aplicada nos autos.

Sala de Sessões, 20 de novembro de 2012.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator

Processo nº 11020.002356/2007-41
Acórdão nº **2803-001.964**

S2-TE03
Fl. 366

CÓPIA