



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

Processo n° 11853.001028/2007-24
Recurso n° 263.797 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.335 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de setembro de 2011
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - AI CFL 69
Recorrente VIDATIVA ATIVIDADES ARTÍSTICAS LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do Fato Gerador: 26/09/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 69. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. CFL 69. ART. 32-A DA LEI Nº 8212/91. RETROATIVIDADE BENIGNA.

As multas decorrentes de entrega de GFIP com incorreções ou omissões foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, a qual fez acrescentar o art. 32-A à Lei nº 8.212/91.

Incidência da retroatividade benigna encartada no art. 106, II, 'c' do CTN, sempre que a norma posterior cominar ao infrator penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração autuada.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em conceder provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A multa deve ser calculada considerando as disposições da Medida Provisória nº 449 de 2008, mais precisamente o art. 32-A, inciso II, que na conversão pela Lei nº 11.941 foi renumerado para o art. 32-A, inciso I da Lei nº 8.212 de 1991. Também deve ser excluída a infração relacionada à informação relativa ao enquadramento no Simples.

Marco André Ramos Vieira - Presidente.

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Eduardo Augusto Marcondes de Freitas e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/2004.

Data da lavratura do Auto de Infração : 26/09/2006.

Data da Ciência do Auto de Infração : 26/09/2006.

Trata-se de auto de infração decorrente do descumprimento de obrigações acessórias previstas no inciso IV e §6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, lavrado em desfavor do Recorrente, em virtude do preenchimento e entrega de GFIP com informações inexatas, incompletas e omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme a seguir descritos:

a) FPAS: a empresa informou em todas as GFIP o FPAS 5150, sendo que, de acordo com a documentação apresentada, o enquadramento correto seria o FPAS 5660;

b) Opção pelo SIMPLES: A empresa informou incorretamente o enquadramento no SIMPLES nas GFIP das competências 03/1999 a 03/2004, sendo que, segundo consulta ao CONSIMPLES (sistema corporativo da SRF), consta que a empresa optou pelo Simples em 01/01/1997 tendo sido excluída do programa pela SRF - Secretaria da Receita Federal. Efeito da exclusão a partir de 01/03/1999. Esta incorreção na informação sobre opção pelo SIMPLES inibiu o cálculo das contribuições a cargo da empresa, bem como as contribuições destinadas às outras entidades e fundos;

C) Código de Terceiros (Outras Entidades): conforme documentação apresentada pela empresa o código de terceiros no qual o contribuinte se enquadra é o 0099. Entretanto, a empresa informou equivocadamente o código 0115 de terceiros em todas as GFIP;

d) Alíquota RAT: conforme documentação apresentada pela empresa o enquadramento da alíquota RAT é referente ao valor de 2%. Entretanto, a empresa informou equivocadamente em GFIP a alíquota 1%;

e) CNAE: conforme documentação apresentada pela empresa o código do CNAE no qual o contribuinte se enquadra é o 92614 (atividades esportivas). Entretanto, a empresa informou

equivocadamente o código 80934 (educação continuada ou permanente e aprendizagem profissional) em todas as GFIP.

CFL - 69

Apresentar a empresa GFIP/GRFP com informações inexatas, incompletas ou omissas, nos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 25/28.

A Delegacia da Receita Previdenciária em Brasília/DF lavrou Decisão-Notificação a fls. 53/57, julgando procedente o Auto de Infração e mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 27 de março de 2007, conforme Aviso de Recebimento – AR, a fl. 60.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário, a fls. 64/65, respaldando seu inconformismo em argumentação tecida nos termos que se vos seguem:

- Que o débito foi originado em virtude da exclusão da empresa do SIMPLES pela Secretaria da Receita Federal. Aduz que, em Sessão de 22/03/2007, os membros da 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, por unanimidade de votos, acordaram em deferir a manifestação de inconformidade impetrada pela Recorrente na SRF, tornando sem efeito o Despacho Decisório DRF/BSB/Dicat s/nº, e reconheceu o direito da recorrente de permanecer no SIMPLES desde a opção realizada em 01/01/1997.

Ao fim, requer a declaração de improcedência do presente Auto de Infração.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 27/03/2007. Havendo sido o recurso voluntário protocolado no dia 25 de abril do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

Presentes os demais requisitos de admissibilidade do recurso, dele conheço.

2. DO MÉRITO

Cumpra, de plano, assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente contestadas pelo Recorrente, as quais se presumirão verdadeiras.

2.1. DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS

O presente Auto de Infração foi lavrado em virtude do preenchimento de GFIP com informações inexatas relativas a dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, a saber : a) Código FPAS incorreto; indicação de opção pelo SIMPLES de empresa já excluída do programa; Código de terceiros incorreto; Alíquota RAT incorreta e código CNAE incorreto, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 12/18.

Em sede de Recurso Voluntário, alega o Recorrente que o presente débito foi originado em virtude da sua exclusão do SIMPLES pela Secretaria da Receita Federal. Aduz que, em Sessão de 22/03/2007, os membros da 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, por unanimidade de votos, acordaram em deferir a manifestação de inconformidade por ele impetrada perante a SRF, tornando sem efeito o Despacho Decisório DRF/BSB/Dicat s/nº, e reconheceu o direito da recorrente de permanecer no SIMPLES desde a opção realizada em 01/01/1997.

Com efeito, compulsando os autos, verifica-se a fls. 67/69 cópias autenticadas do Acórdão nº 03-20.188, proferido pela 4ª Turma da DRJ/BSA, em 22 de março de 2007, nos autos do Processo Administrativo nº 10166.003618/2004-24, dando provimento à Manifestação de Inconformidade protocolada pelo Recorrente, tornando sem efeito o Despacho Decisório DRF/BSB/Dicat s/nº, reconhecendo o direito da Contribuinte em tela de permanecer no SIMPLES desde a opção realizada em 01/01/1997.

Registre-se que o Acórdão aventado no parágrafo precedente foi proferido cerca de três semanas após Decisão-Notificação da Delegacia da Receita Previdenciária em Brasília/DF, a fls. 53/57, que julgou procedente o Auto de Infração e manteve o crédito tributário em sua integralidade, não tendo a DRP em realce oportunidade de se manifestar a respeito, dada a sua superveniência.

Desta forma, do julgamento administrativo da Manifestação de Inconformidade em destaque revigorou-se o direito da Recorrente de permanecer como optante do SIMPLES por todo o período objeto do vertente auto de infração, fato que deságua na impropriedade da autuação especificamente sobre este fato gerador.

Sendo certo que as informações referentes ao SIMPLES consubstanciam-se em uma das irregularidades apuradas pela fiscalização no presente Auto de Infração, de um total de cinco, e que em relação às demais o Recorrente não ofereceu contestação em sede recursal, pugnamos pela retificação do vertente auto de infração para que sejam excluídos os fatos geradores referentes à alegada não inclusão no SIMPLES, uma vez que, nesse particular, não se operou qualquer infração a obrigação acessória.

2.2. DA RETROATIVIDADE BENIGNA

As normas jurídicas que disciplinavam a cominação de penalidades decorrentes da não entrega de GFIP ou de sua entrega contendo incorreções, foram alteradas pela Lei nº 11.941/2009, produto da conversão da Medida Provisória nº 449/2008. Tais modificações legislativas resultaram na aplicação de sanções que se mostraram mais benéficas ao infrator que aquelas então derogadas.

Nesse panorama, a supracitada Lei federal revogou o §4º do art. 32 da Lei nº 8.212/91, fazendo introduzir no bojo desse mesmo Diploma Legal o art. 32-A, *ad litteris et verbis*:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei 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 11.941/2009).

*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 11.941/2009). (grifos nossos)*

§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 11.941/2009).

§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 11.941/2009).

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

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

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 11.941/2009).

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

Originariamente, a conduta infracional consistente em apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores era punível com pena pecuniária correspondente a cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do artigo 32 da Lei nº 8.212/91. A Medida Provisória nº 449/2009, convertida na Lei nº 11.941/2009, alterou a memória de cálculo da penalidade em tela, passando a impor a multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omissas, mantendo inalterada a tipificação legal da conduta punível.

A multa acima delineada será aplicada ao infrator independentemente de este ter promovido ou não o recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes, a teor do inciso I do art. 32-A acima transcrito, fato que demonstra tratar-se a ora discutida imputação de penalidade pelo descumprimento de obrigação instrumental acessória. Assim, a sua mera inobservância consubstancia-se infração e implica a imposição de penalidade pecuniária, em atenção às disposições estampadas no art. 113, §3º do CTN.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB nº 1.027, de 22 de abril de 2010, que assim dispôs em seu artigo 4º:

Art. 4º A Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, passa a vigorar acrescida do art. 476-A:

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea “c” do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a

imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§2º A comparação de que trata este artigo não será feita no caso de entrega de GFIP com atraso, por se tratar de conduta para a qual não havia antes penalidade prevista.

Mostra-se flagrante que a citada IN RFN nº 1.027/2010 extrapolou os limites da lei, inovando o ordenamento jurídico. Nos termos do art. 97 do CTN, somente a lei formal pode dispor sobre a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, e tratar de hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do §3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

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.

A alínea 'a' do inciso I do art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, acrescentado pela IN RFB nº 1.027/2010, é tendente a excluir, sem previsão de lei formal, penalidade pecuniária imposta pelo descumprimento de obrigação acessória nos casos

em que a multa de ofício aplicada pelo descumprimento de obrigação principal for mais benéfica ao infrator. Tal hipótese não se enquadra, de forma alguma, na situação de retroatividade benigna prevista pelo art. 106, II, 'c' do CTN, pois emprega como parâmetros de comparação penalidades de natureza jurídica diversa, uma pelo descumprimento de obrigação principal e a outra, pelo de obrigação acessória.

Como é de sabença universal, a incidência de ambas as penalidades são independentes entre si, pois que a aplicação de uma não afasta a incidência da outra e vice-versa. Nesse contexto, não se trata de retroatividade da lei mais benéfica, mas, sim, de dispensa de penalidade pecuniária estabelecida mediante Instrução Normativa, favor tributário que somente poderia emergir da lei formal, a teor do inciso VI, *in fine*, do art. 97 do CTN.

Vislumbra-se inaplicável, portanto, a referida IN RFB nº 1.027/2010, por ser flagrantemente ilegal. Como demonstrado, é possível a aplicação da multa isolada em GFIP, independentemente de o contribuinte ter promovido o recolhimento do tributo correspondente, conforme assentado no art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Uma vez que a penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória encontra-se prevista em lei, somente o Poder Legislativo dispõe de competência para dela dispor. A legislação complementar, na forma de Instrução Normativa, emanada do Poder Executivo, extrapola os limites de sua competência concedendo anistia para exclusão de crédito tributário, em violação às disposições insculpidas no §6º do art. 150 da CF/88, o qual exige lei em sentido estrito.

Nesse contexto, afastada por ilegalidade a norma estatuída pela IN RFB nº 1.027/2010, por representar a novel legislação encartada no art. 32-A da Lei nº 8.212/91 um benefício ao contribuinte, verifica-se a incidência do preceito encartado na alínea 'c' do inciso II do art. 106 do CTN, devendo ser observada a retroatividade benigna, sempre que a multa decorrente da sistemática de cálculo realizada na forma prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212/91 cominar ao Sujeito Passivo uma penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da ocorrência da infração.

Assim, tratando-se o presente caso de hipótese de entrega de GFIP contendo informações incorretas ou com omissão de informações, deverá ser aplicada a penalidade prevista no inciso I do art. 32-A da Lei nº 8.212/91, se esta se mostrar mais benéfica ao Recorrente.

3. CONCLUSÃO:

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que sejam excluídos do lançamento os fatos geradores referentes à alegada não inclusão da empresa no SIMPLES, uma vez que, nesse particular, não se operou qualquer infração a obrigação acessória.

Outrossim, em relação às demais infrações mantidas no presente auto, deve a penalidade ser recalculada tomando-se em consideração as disposições inscritas no art. 32-A, I da Lei nº 8.212/91, inserido pela Medida Provisória nº 449/2008, somente na estrita hipótese de o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso ao Recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, 'c' do CTN.

É como voto.

Processo nº 11853.001028/2007-24
Acórdão n.º **2302-01.335**

S2-C3T2
Fl. 81

Arlindo da Costa e Silva