



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

Processo n° 13005.000147/2010-81
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.842 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de maio de 2012
Matéria Auto de Infração. Obrigação Acessória em GFIP.
Recorrente ASSOCIAÇÃO PRO CULTURA E EDUCAÇÃO COMUNIT DE MONTENEGRO
Recorrida DRJ - JUIZ DE FORA MG

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 11/02/2010

Ementa: RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N° 449. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas relativas à Gfip foram alteradas pela Medida Provisória n° 449 de 2008, esta mais benéfica para o infrator com a inclusão do art. 32-A à Lei n° 8.212.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade 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 n° 449 de 2008, mais precisamente o art. 32-A, inciso II, que na conversão pela Lei n° 11.941 foi renumerado para o art. 32-A, inciso I da Lei n° 8.212 de 1991.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Adriana Sato e Manoel Coelho Arruda Júnior.

CÓPIA

Relatório

O presente auto-de-infração foi originado do descumprimento do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999. Segundo a fiscalização, a autuada informou à previdência social por meio da Gfip o código FPAS 639 como se fosse isenta das contribuições nas competências janeiro de 2006 a dezembro de 2007, fls. 6 a 13.

Não conformado com a autuação, o recorrente apresentou impugnação, fls. 21 a 34.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento analisou os argumentos apresentados e emitiu a decisão de fls. 56 a 57, mantendo a autuação em sua integralidade.

A autuada, não concordando com a decisão emitida pelo órgão fazendário, interpôs recurso, fls. 66 a 81. Em síntese o recorrente alegou o seguinte:

- a) devia ser aplicada a retroatividade benigna;
- b) devia ser declarada a nulidade do procedimento.

Não foram apresentadas contrarrazões pelo órgão fazendário.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme comprovantes às fls. 58 e 66. Pressuposto de admissibilidade superado, passo para o exame das questões de mérito.

Se o indeferimento foi regular ou irregular, esse assunto deveria ter sido resolvido nos autos que indeferiram o pleito da recorrente (37078.000224/05-33). Para a Receita Federal, esses autos tornaram-se definitivos, e, desse modo, a recorrente não possuía direito ao benefício previsto no art. 195, parágrafo 7º da Constituição Federal. Assim, ao contrário do afirmado pela recorrente, o pedido de isenção não era uma simples formalidade, uma vez que sem o pedido, a autuada não teria direito ao Ato Declaratório para usufruir o benefício.

Por todo o exposto, foi correta a decisão do órgão previdenciário. A recorrente errou ao se enquadrar como entidade beneficente sem ter o reconhecimento do órgão previdenciário. Portanto, são devidas todas as contribuições previdenciárias.

Contudo, a Receita Federal não observou, de forma correta, a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n° 449 de 2008, sendo mais benéficas para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n° 8.212, nestas palavras:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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:

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no § 3º; e

II - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, 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.

§ 2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I - à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II - a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e

II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.” (NR)

A conduta de apresentar a Gfip com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo 4º do artigo 32 da Lei n.º 8.212 de 1991. Agora, com a Medida Provisória n.º 449 de 2009, convertida na Lei n.º 11.941, a tipificação passou a ser apresentar a GFIP com incorreções ou omissões, com multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

O núcleo do tipo infracional seja na redação anterior à MP n.º 449, seja com o novo ordenamento é o mesmo: apresentar a Gfip com erros. A multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A. Resta demonstrado, assim, que estamos diante de uma obrigação puramente formal, devendo ser aplicada a multa isolada. Não há razão para serem somadas as multas por descumprimento da obrigação principal e da acessória antes da MP n.º 449 e após, para verificar qual a mais vantajosa. A análise tem que ser multa por descumprimento de obrigação principal antes e multa por tal descumprimento após; e multa por descumprimento de obrigação acessória antes e após. A análise tem que ser realizada dessa maneira, pois como já afirmado trata-se de obrigação acessória independente da obrigação principal.

A conduta de não apresentar declaração, ou apresentar de forma inexata, somente se subsumiria à multa de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, nas hipóteses em que não há penalidade específica para ausência de declaração ou declaração inexata. Para a Gfip – assim como para a DCTF e a DIRPF – há multa com tipificação específica; desse modo inaplicável o art. 44. Em relação à Gfip aplica-se o art. 32-A da Lei n.º 8.212 de 1991.

Conforme previsto no art. 44 da Lei n.º 9.430, a multa de 75% incidirá 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. Desse modo, há três condutas no art. 44 que não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa. Há a conduta deixar de pagar ou recolher; outra conduta é ausência de declaração, e a terceira é a apresentação de declaração inexata. Essa conclusão é facilmente alcançável pela aplicação da regra de paralelismo sintático da língua portuguesa, haja vista – no art. 44 – a repetição da preposição “de” indicar o referencial “no caso”. Esquemáticamente ter-se-ia:

Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

1) 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos:

1.1 de falta de pagamento ou recolhimento,

1.2 de falta de declaração e

1.3 nos de declaração inexata;

Logicamente, se o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não se aplica a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n° 9.430; mas se a despeito do pagamento não declarou em Gfip, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32A da Lei n° 8.212. Essa aplicação de multa isolada somente é possível pelo fato de serem condutas distintas. Agora, se o contribuinte tiver declarado em Gfip não se aplica a multa do art. 44 da Lei n° 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei n° 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento. Afinal, a multa do art. 44 da Lei n° 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em Gfip, mas não tiver pago, não se aplica o art. 44 da Lei 9.430. Esse artigo não se impõe pelo fato de o contribuinte não ter recolhido e ter declarado, deveras não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a Gfip. E nas hipóteses em que o contribuinte não recolhe e não declara em Gfip, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em Gfip a multa prevista no art. 32-A da Lei n° 8.212. Como já afirmado, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A, o que demonstra serem condutas independentes.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e de não declarar em Gfip, não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei n° 9.430/96. Assim, não há que se falar em bis in idem, tampouco em consunção. Pelo contrário, a lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes. Logo, não há consistência nos entendimentos que pretendem dispensar a multa isolada, por ter sido aplicada a multa genérica.

A Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB n° 1.027 de 22 de abril de 2010 que assim dispõe em seu artigo 4°:

Art. 4° A Instrução Normativa RFB n° 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 n° 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 n° 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n° 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4°, 5° e 6° do art. 32 da Lei n° 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n° 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei n° 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n° 11.941, de 2009.

II - a partir de 1° de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei n° 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.?

Entendo inaplicável a referida Portaria por ser ilegal. Como demonstrado, é possível a aplicação da multa isolada em Gfip, independentemente de o contribuinte ter pago, conforme dispõe o art. 32-A da Lei nº 8.212. Uma vez que a penalidade está prevista em lei, somente quem pode dispensá-la é o Poder Legislativo. A interpretação da Receita Federal gera a concessão de uma anistia sem previsão em lei, o que contraria o art. 150, parágrafo 6º da Constituição Federal. A Portaria também viola o art. 182 do CTN que exige a concessão de anistia por meio de lei, além de violar os artigos 32-A da Lei nº 8.212 e 44 da Lei nº 9.430.

A Portaria também viola o art. 182 do CTN que exige a concessão de anistia por meio de lei. Além de violar, os artigos 32-A da Lei nº 8.212 e 44 da Lei nº 9.430.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, 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.

Entendo que há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Desse modo, deve ser corrigido o lançamento quanto à aplicação da multa imposta.

A Receita Federal não tem que somar multa por descumprimento de obrigação com multa por descumprimento de acessória. A análise tem que ser isolada. Dessa forma, conforme planilha à fl. 23, há casos em que o valor de 100% da contribuição devida e não declarada é menor que o mínimo de R\$ 500,00. Para as competências em que isso ocorreu deve ser aplicado o menor valor.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL. 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.

É como voto.

Marco André Ramos Vieira

CÓPIA