



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

Processo nº 15504.002257/2010-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-003.581 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente FUNDAÇÃO EDUCACIONAL LUCAS MACHADO - FELUMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

MATÉRIA *SUB JUDICE*. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RENÚNCIA AO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Em razão da decisão judicial se sobrepor à decisão administrativa, a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, antes ou depois do lançamento, implica renúncia ao contencioso administrativo fiscal relativamente à matéria submetida ao Poder Judiciário.

LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE. AÇÃO JUDICIAL EM CURSO.

Poderá ser realizado o lançamento das diferenças de contribuições previdenciárias destinado a prevenir a decadência, mesmo que haja discussão judicial da matéria.

Até que ocorra o trânsito em julgado na ação judicial, o Fisco poderá realizar procedimento de auditoria fiscal e apurar os valores que estão sendo discutidos na via judicial, haja vista a suspensão da exigibilidade do crédito tributário deferida no momento do lançamento fiscal.

LEGISLAÇÃO POSTERIOR. MULTA MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, dar provimento parcial para adequação da multa remanescente ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Taborda Simões.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, nas competências 01/2006 a 13/2007.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 09/13) a empresa deixou de informar nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, cota patronal, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais.

Os valores não declarados em GFIP estão discriminados na planilha de fls. 10/11 e foram objetos da Notificação de número AIOP 37.260.368-8 (processo 15504.002252/2010-50).

Esse Relatório Fiscal informa ainda que a FUNDAÇÃO FELUMA possui decisão judicial em Mandado de Segurança (processo 1999.38.00.020977-0, da 12ª Vara da Justiça Federal) concedendo-lhe a isenção de contribuições previdenciárias patronais. Nessa situação, o auto de infração foi constituído para evitar a decadência do crédito tributário, estando suspenso os atos administrativos de cobrança.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fls. 10/13) informa que foi aplicada a multa no valor de R\$691.173,60 (seiscentos e noventa e um mil e cento e setenta e três reais e sessenta centavos), fundamentada no art. 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.528/1997, e no art. 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999. Essa multa aplicada correspondente a 100% (cem por cento) do valor devido relativo à contribuição apurada sobre os fatos geradores não declarados, limitada, por competência, aos valores previstos no § 4º do art. 32 da Lei 8.212/1991 (em função do número de segurados da empresa).

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 05/03/2010 (fl.01).

A autuada apresentou impugnação tempestiva, alegando, em síntese, que:

1. a impugnação deve ser conhecida, uma vez que, além de tratar de questões diferentes daquelas constantes da ação judicial, esta poderá lhe ser desfavorável. Diz que as questões do Mandado de Segurança nº 1999.38.00.020977-0 dizem respeito, exclusivamente, ao reconhecimento da impugnante à imunidade tributária das contribuições previdenciárias, não se discutindo, portanto, as questões como valores devidos, requisitos formais do auto de infração, etc. No sentido de que questões não levadas ao judiciário devem ser tratadas

no julgamento administrativo, escreve súmulas do Conselho de Contribuintes, incorporadas pelo CARF;

2. a autoridade administrativa não pode deixar de observar o rito certo e definido para a suspensão da imunidade/isenção. Nessa linha, reporta ao regramento definido na Lei 9.430, de 1996, e diz que somente após a expedição de Ato Declaratório Executivo próprio é que se poderá considerar suspensa a imunidade tributária e a autoridade autorizada a lavrar os competentes autos de infração para exigências de tributos, se fosse o caso. Na hipótese, o procedimento fiscal foi avesso à legislação de regência, pois a imunidade tributária da impugnante foi automaticamente suspensa com base num parecer do Ministério da Previdência Social. Assim, o procedimento estaria a violar o princípio da legalidade (art. 5º, inciso II, e art. 37, caput, da Constituição Federal de 1988, e artigo 2º da Lei 9.784, de 1999), porquanto a autoridade administrativa não poderia, à sua discricionariedade, afastar a legislação que trata da suspensão da imunidade. Acrescenta que a suspensão da imunidade se dá por ato do Delegado ou Inspetor da Receita Federal do Brasil, conforme o artigo 32, § 2º, da Lei 9.430, de 1996, ocorrendo, assim, vício de competência, eis que a desconSIDERAÇÃO da imunidade e a exigência das contribuições se deram a partir de ato proferido por agente incompetente para tanto. Por outro lado, diz que, ainda que não se aplicasse o procedimento previsto no artigo 32 da Lei 9.430, de 1996, em vista de não se considerar imunidade tributária, isso apenas como argumento, ressalva, o auto de infração também seria nulo por desrespeito ao procedimento para a cassação de isenções conferidas às entidades beneficentes de assistência social, consoante os artigos 233 e 234 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009;
3. a nulidade do auto de infração ainda estaria presente por haver cerceamento de defesa, considerando que o mesmo foi lavrado sem que a ela fosse imputada qualquer conduta específica que demonstrasse o não cumprimento dos requisitos para o gozo da isenção. Diz que era preciso a apresentação, no auto de infração, ao menos de um elemento que contrariasse as previsões do artigo 14 do CTN ou do artigo 55 da Lei 8.212, de 1991, caso se entenda pela aplicação deste dispositivo, e não apenas reportar a parecer jurídico do Ministério da Previdência Social, sob pena de violação de seu direito de defesa, e, por via, em ilegalidade do lançamento. Outro fato que contribui para a nulidade do lançamento, de acordo a impugnante, é que, para o período da autuação, a FUNDAÇÃO FELUMA possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS). Diz isso com base na Medida Provisória - MP nº 446, de 2008, e no § 11 do artigo 62 da Constituição Federal de 1988, que lhe garantiram a renovação do Certificado para os períodos de 29/12/2003 a 28/12/2006 e de 29/12/2006 a 28/12/2009. Observa que, para o período de 2000 a 2003, também era detentora de Certificado, expedido em final de 2005, porque teria requerido a renovação tempestivamente, com base nos §§ 2º e 3º do artigo 3º do Decreto nº 2.536, de 1998;

4. por fim, e ainda quanto à nulidade do auto de infração, diz que o artigo 241 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, reconhece a sua isenção. Para tanto, reporta ao artigo 28 da Medida Provisória 446, de 2008, para dizer que cumpria com todos os requisitos previstos neste dispositivo necessários à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os artigos 22 e 23 da Lei 8.212, de 1991. Conclui que o lançamento realizado é um equívoco.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belo Horizonte/MG – por meio do Acórdão 02-38.702 da 6ª Turma da DRJ/BHE (fls. 229/237) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, não tendo a Defendente apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura.

A Notificada apresentou recurso, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados no auto de infração e no mais efetua as alegações da peça de impugnação, ressaltando que a Recorrente sempre atendeu os requisitos de entidade imune às contribuições previdenciárias.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Belo Horizonte/MG informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processamento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço, em parte, do recurso interposto em decorrência da opção da Recorrente que questiona a sua imunidade na via judicial (Mandado de Segurança, processo 1999.38.00.020977-0, da 12ª Vara da Justiça Federal, TRF1).

O presente lançamento fiscal decorre do fato de que a Recorrente apresentou a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, concernentes à cota patronal.

Essas contribuições correspondentes a tais fatos geradores foram objetos da Notificação de número AIOP 37.260.368-8 (processo 15504.002252/2010-50). Esta notificação já foi devidamente julgada no âmbito desta Corte Administrativa, por meio do Acórdão **2402-003.579** (julgado na sessão de 15/05/2013). Com a decisão, os valores originários das contribuições sociais previdenciárias não sofreram alterações.

DO MÉRITO:

Com relação ao procedimento utilizado pela auditoria fiscal, a Recorrente alega que não houve cumprimento da legislação vigente.

Tal alegação não será acatada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme os fatos e a legislação a seguir delineados.

Verifica-se que a Recorrente não informou ao Fisco, por intermédio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, relativas à remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, para as competências 01/2006 a 13/2007.

Os valores da remuneração dos segurados foram devidamente delineados na planilha de fls. 10/11, bem como na Notificação de número AIOP 37.260.368-8 (processo 15504.002252/2010-50, fl. 423).

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, transcrito abaixo:

Lei 8.212/1991 – Lei de Custeio da Previdência Social (LCPS):

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de

contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará 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 anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

Decreto 3.048/1999 – Regulamento da Previdência Social:

Art.225. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

§ 1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

§ 2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

§ 3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

§ 4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Nos termos do arcabouço jurídico-previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a Recorrente – ao não incluir na GFIP todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, referentes à remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, cota patronal – incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, c/c o art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

Dentro desse contexto fático, depreende-se do art. 113 do CTN que a obrigação tributária é principal ou acessória e pela natureza instrumental da obrigação acessória, ela não necessariamente está ligada a uma obrigação principal e decorre de cada circunstância fática praticada pela Recorrente, que será verificada no procedimento de Auditoria Fiscal. Em face de sua inobservância, há a imposição de sanção específica disposta na legislação nos termos do art. 115 também do CTN.

Código Tributário Nacional (CTN) – Lei 5.172/1966:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º. A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal. (g.n.)

As obrigações acessórias são estabelecidas no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos, de forma que visam facilitar a apuração dos tributos devidos. Elas, independente do prejuízo ou não causado ao erário, devem ser cumpridas no prazo e forma fixados na legislação.

Assim, constata-se que as demais alegações expostas na peça recursal reproduzem os mesmos fundamentos esposados na defesa relativa ao lançamento da obrigação previdenciária principal, constituída nos Autos do processo 15504.002252/2010-50 (AIOP 37.260.368-8). Após essas considerações, informo que as conclusões acerca dos argumentos da peça recursal – concernente ao descumprimento da obrigação acessória, no que forem coincidentes, especificamente com relação aos valores apurados e à matéria não conhecida no presente processo, em razão da opção da via judicial pela Recorrente –, foram devidamente enfrentadas, quando da análise do processo da obrigação principal.

Assim, passarei a utilizar o conteúdo assentado na decisão do processo da obrigação principal para explicitar que os seus elementos fáticos e jurídicos serão parte integrante deste Voto. Isso está em conformidade ao art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999 – diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal –, transcrito abaixo:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão integrante do ato. (g.n.)

No que tange à alegação de que o lançamento fiscal seja declarado nulo, pois haveria decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.38.00.020977-0 não mais suscetível de recursos, entende-se que tal alegação não será acatada, pois ainda não ocorreu, de forma definitiva, o trânsito em julgado dessa decisão.

Para fins tributários, é bom esclarecer que o trânsito em julgado dessa decisão somente ocorrerá com o esgotamento das vias recursais e do prazo do recurso cabível. Trata-se de fenômeno processual decorrente da irrecorribilidade da decisão judicial, fato ainda não evidenciado nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.38.00.020977-0, o qual está pendente de manifestação do Supremo Tribunal Federal (STF), independentemente da matéria a ser discutida no âmbito daquela Corte Constitucional.

Somente com o trânsito em julgado dessa decisão – que ocorrerá após a última manifestação do STF –, proferida nos autos Mandado de Segurança nº 1999.38.00.020977-0, é que o seu conteúdo projetará a sua eficácia para fora do processo, repercutindo os seus efeitos neste processo administrativo.

Com isso, considerando que o lançamento foi realizado com o intuito, exclusivamente, de prevenir a decadência, mesmo que haja discussão judicial da matéria, o Fisco poderá realizar procedimento de auditoria fiscal e apurar os valores que estão sendo discutidos na via judicial, haja vista a suspensão da exigibilidade do crédito tributário deferida no momento do lançamento fiscal.

Com relação à anulação do auto de infração em decorrência de supostos vícios que foram argüidos na peça recursal, esclarecemos que todos eles foram devidamente enfrentados na decisão de primeira instância (Acórdão 02-38.693 da 6ª Turma da DRJ/BHE, fls. 528/536), cujo conteúdo estou aderindo ao presente voto.

Assim, passarei a utilizar o conteúdo anteriormente assentado nessa decisão de primeira instância para explicitar que os seus elementos fáticos e jurídicos serão parte integrante deste Voto, pois tal conteúdo está em conformidade com a legislação tributário-previdenciária de vigência (Lei 12.101/2009; Lei 8.212/1991; Decreto 70.235/1972; Lei 5.172/1966, CTN; Constituição Federal), conforme as regras explicitadas nos artigos mencionados no Voto daquela decisão. Isso está em conformidade ao art. 50, § 1º, da Lei 9.784/1999 – diploma que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal –, transcrito abaixo:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão integrante do ato. (g.n.)

termos:

A decisão de primeira instância registrou no corpo do Voto os seguintes

“[...] Pois bem, o auto de infração foi lavrado em 25 de fevereiro de 2010 com a sua formalização, pela ciência do contribuinte, em 05 de março de 2010.

À época, a norma procedimental, quanto à suspensão do direito à isenção, e em observância ao § 1º do artigo 144 do CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), era a Lei nº 12.101, de 27.11.2009, com vigência a partir de 30.11.2009.

De acordo com a Lei nº 12.101, de 2009, em seu artigo 32, e parágrafos, o descumprimento pela entidade dos requisitos inerentes à isenção suspende, automaticamente, o direito, sem haver, pois, a necessidade de prévia Informação Fiscal à entidade, conforme era previsto no § 4º do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c os incisos I e II do § 8º do artigo 206 do Regulamento da Previdência Social - RPS (aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999).

Por outro, os fatos que demonstram o não atendimento dos requisitos para o gozo da isenção serão relatados no próprio auto de infração, segundo o caput do art. 32 da Lei nº 12.101, de 2009, sendo que o rito para a impugnação é a do Decreto nº 70.235, de 1972, conforme o § 2º do mesmo artigo.

Assim, a entidade passará a discutir a perda do direito no auto de infração que exige as contribuições não recolhidas no período do não atendimento dos requisitos, e não mais em Informação Fiscal/Ato Cancelatório de Isenção.

Dito isso, e sabendo que a norma de procedimentos que tratava da perda do direito à isenção de contribuições sociais era a Lei nº 8.212, de 1991, substituída, nesse aspecto, pelo Decreto nº 70.235, de 1972, não procede a alegação de defesa quanto à aplicação dos procedimentos previstos na Lei nº 9.430, de 1996, que diz, exclusivamente, de impostos (alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal), e não de contribuições sociais.

Conclui-se, portanto, que não mais existe a emissão de Informação Fiscal e a emissão de Ato Cancelatório de Isenção para as contribuições sociais a partir da entrada em vigor da Lei nº 12.101, de 2009, que é a situação, porquanto o auto de infração foi formalizado em 05 de março de 2010.

Com isso, também não há objeto em discussão quanto à competência da autoridade administrativa, eis que, conforme já

discorrido, não mais se emite Ato Cancelatório de Isenção, mas se lavra o auto de infração.

A respeito, e acompanhando as disposições da Lei nº 12.101, de 2009, os artigos 233 e 234 da Instrução Normativa RFB 971, de 2009, na redação posta em impugnação, foram revogados pela Instrução Normativa RFB 1.071, de 15 de setembro de 2010, que passou a escrever:

Art. 233. A partir de 30 de novembro de 2009, deixam de ser emitidos ato declaratório e ato cancelatório de isenção. (g.n.).

Art. 234. O processo de cancelamento de isenção pendente de julgamento no âmbito da RFB será encaminhado à unidade competente para verificação do cumprimento dos requisitos de isenção, observados:

Registra-se, ainda, que não há, para a FUNDAÇÃO FELUMA, processo de cancelamento de isenção pendente de julgamento no âmbito da RFB, já que o Despacho Decisório nº 11.401.4/0010/2007, de 19.04.2007, às fls. 95/97, cancelou a Informação Fiscal (Ofício nº 11.401.1/0083/2005), sem julgamento do mérito, em razão de que o direito ou não à isenção, por parte da FUNDAÇÃO, já estariam sendo discutidos no Judiciário Federal.

Nessa mesma razão, qual seja, da renúncia à instância administrativa em relação ao direito à imunidade / isenção, isso com fundamento no artigo 38 da Lei nº 6.830, de 1980, e no § 3º do artigo 126 da Lei nº 8.213, de 1991, bem como no princípio da unidade de jurisdição contida no artigo 5º, XXXV, da Constituição Federal, não poderia, e não pode, a fiscalização trazer para o presente processo os requisitos não cumpridos pela FUNDAÇÃO, inclusive se a mesma possui ou não o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, ainda que este tenha sido renovado nos termos da MP nº 446, de 2008, e/ou com base no inciso II do artigo 241 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, dispositivo também citado em defesa, uma vez que a questão, em relação aos requisitos, é objeto judicial, afetando tanto as contribuições previdenciárias patronais como as contribuições para Terceiros (Outras Entidades e Fundos), estas por força do parágrafo único do artigo 94 da Lei nº 8.212, de 1991, do § 3º do artigo 3º da Lei nº 11.457, de 2007, e do artigo 1º da Lei nº 9.766, de 1998. [...]”

Além disso, o conteúdo da peça recursal, nesta parte, tem caráter genérico e protelatório, tratando exclusivamente de questões concernentes aos requisitos da imunidade da cota patronal previdenciária, que, por sua vez, foi objeto da matéria postulada na via judicial (Mandado de Segurança nº 1999.38.00.020977-0, interposto na 12ª Vara da Justiça Federal – TRF1).

Em observância aos princípios da legalidade objetiva, da verdade material e da autotutela administrativa, presentes no processo administrativo tributário, frisamos que os valores da multa aplicados foram fundamentados na redação do art. 32, inciso IV e §§ 4º e 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997. Entretanto,

este dispositivo sofreu alteração por meio do disposto nos arts. 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 11.941/2009. Com isso, houve alteração da sistemática de cálculo da multa aplicada por infrações concernentes à GFIP's, a qual deve ser aplicada ao presente lançamento ora analisado, tudo em consonância com o previsto pelo art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Assim, quanto à multa aplicada, vale ressaltar a superveniência da Lei 11.941/2009. Para tanto, inseriu o art. 32-A na Lei 8.212/1991, o qual dispõe o seguinte:

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).

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Considerando o grau de retroatividade média da norma previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

CTN:

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: (...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte, se a multa aplicada à época ou a calculada de acordo com o art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Esclarecemos que não há espaço jurídico para aplicação do art. 35-A da Lei 8.212/1991, eis que este remete para a aplicação do art. 44 da Lei 9.430/1996, que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais, vejo que as suas regras estão em outro sentido. As multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração, aplicando-se apenas ao valor que não foi declarado e nem pago.

Assim, há diferença entre as regras estabelecidas pelos artigos 32-A e 35-A, ambos da Lei 8.212/1991. Quanto à GFIP não há vinculação com o pagamento. Ainda que não existam diferenças de contribuições previdenciárias a serem pagas, estará o contribuinte sujeito à multa do artigo 32-A da Lei 8.212/1991.

O art. 44 da Lei 9.430/1996 dispõe o seguinte:

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

A regra do artigo acima mencionado tem finalidade exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, sobretudo os salários de contribuição percebidos pelos segurados. São essas informações que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários. Quando o sujeito passivo é intimado para entregar a GFIP, suprir omissões ou

efetuar correções, o Fisco já tem conhecimento da infração e, portanto, já poderia autuá-lo, mas isso não resolveria um problema extrafiscal, que é: as bases de dados da Previdência Social não seriam alimentadas com as informações corretas e necessárias para a concessão dos benefícios previdenciários.

Por essas razões é que não vejo como se aplicarem as regras do artigo 44 da Lei 9.430/1996 aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. E no que tange à “falta de declaração e nos de declaração inexata”, parte também do dispositivo, além das razões já expostas, deve-se observar o Princípio da Especificidade – a norma especial prevalece sobre a geral: o art. 32-A da Lei 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente à GFIP, portanto deve prevalecer sobre as regras no art. 44 da Lei 9.430/1996 que se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não se aplica o art. 43 da mesma lei:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Em síntese, para aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas apenas as regras do art. 32-A da Lei 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria. É irrelevante para tanto se houve ou não pagamento/recolhimento e, no caso que tenha sido lavrado Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP), qual tenha sido o valor nele lançado.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER, em parte**, do recurso, para, na parte conhecida, **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL** para reconhecer que seja recalculada a multa, se mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/1991, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.