



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

Processo n° 15504.020034/2009-63
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.161 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de julho de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP RELACIONADA AOS FATOS GERADORES
Recorrente CRUZ VERMELHA BRASILEIRA - FILIAL DO ESTADO DE MINAS GERAIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. GFIP. 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, contendo informações incorretas ou omissas.

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 maioria de votos, em conhecer em parte do recurso para, na parte conhecida, dar provimento parcial para adequação da multa aplicada ao artigo 32-A da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, caso mais benéfica. Vencida a conselheira Luciana de Souza Espíndola Reis que votou pela manutenção da multa integral.

COPIA

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Luciana de Souza Espíndola Reis, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo e Thiago Tabora Simões. Ausente o conselheiro Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

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 06/2006, 09/2006, 04/2007, 07/2007 e 11/2007.

Segundo o Relatório Fiscal (fls. 59/62), a empresa informou em GFIP o código FPAS 639 - Entidade Filantrópica com Isenção, sem ter preenchido os requisitos básicos, pois não possuía o deferimento do pedido de isenção pelo INSS/Receita Federal do Brasil, o que lhe garantiria a isenção das contribuições previdenciárias e as destinadas as Entidades Terceiras. E, em razão da utilização indevida do FPAS 639, automaticamente as contribuições devidas deixaram de ser informadas em GFIP.

Informa, ainda, que o lançamento foi realizado já na vigência da Medida Provisória 449 de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009, a qual modificou a forma de cálculo da multa para a infração objeto deste lançamento. Assim, em obediência ao artigo 106, II, "c" do CTN e ao artigo 44, I da Lei 9.430/97, foi feito o comparativo entre os valores de multa apurados de acordo com a sistemática anterior e aqueles apurados pelo critério do artigo 35-A da Lei 8.212/91 (após a alteração pela MP 449/2008), verificando-se qual a mais benéfica ao contribuinte.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 22/12/2009 (fls. 01).

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

1. a entidade tem natureza jurídica de assistência social beneficente, inclusive, sendo portadora de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social; não tem fins lucrativos; integra a Organização da Cruz Vermelha Brasileira; tem os seus objetivos sociais voltados ao socorrismo, a ações e a projetos direcionados ao bem-estar dos necessitados e possui título de Utilidade Pública Internacional e Nacional. Tais atributos lhe asseguram o direito à imunidade tributária albergada no §7º do art. 195 da Lei Maior;
2. a autuada é uma das afiliadas integrantes do sistema federativo da Cruz Vermelha Brasileira - Órgão Central, e, nesta qualidade, sucessora do citado Órgão Central, donde se originou. Assim, o direito à imunidade tributária outorgada ao Órgão Central lhe foi transmitido por sucessão, conforme solução de consulta acerca da aplicação da legislação e procedimentos relativos ao CEBAS, formulada pela entidade ao CNAS no processo nº 71010.000641/2005-14, em que se concluiu pela ocorrência de típico

desmembramento da certificação em relação ao Órgão Central. Acrescenta que é incongruente e contrário aos princípios que regem a Administração Pública, órgãos de mesma instância federal, como é o caso do CNAS e RFB, terem conclusões divergentes sobre um mesmo assunto;

3. argumenta que não se pode aplicar à espécie sob análise, o indeferimento do reconhecimento da isenção da Impugnante, eis que aquele processo está eivado de vícios de origem que o tomam nulo. Acrescenta que o Auto de Infração em foco não produzirá qualquer efeito se a decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no citado processo de reconhecimento de isenção (36378.006891/2007-51) lhe for favorável. Destaca que o indeferimento daquele pedido foi motivado por suposta existência de débito previdenciário resultante de diferença entre os valores declarados em GFIP e os valores recolhidos em GPS, que tal decisão de indeferimento foi, porém, anulada através do Despacho Decisório nº 2.889, dada a conclusão de inexistência de débito e que, porém, a autoridade administrativa emitiu nova decisão de indeferimento, criando nova justificativa, qual seja, a de que a impugnante realizava cessão de mão-de-obra e não a assistência social conforme determina a Lei 8.742/93. Afirma que a citada decisão aponta como fundamento Parecer da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, sem comprovação dos fatos imputados à defendente;
4. é ilegal o procedimento da autoridade lançadora de alçar a impugnante no universo das sociedades empresárias, com auferimento de lucros e acúmulo de riquezas. A impugnante é uma associação reconhecida de utilidade pública internacional, sem intuito lucrativo e exercendo o múnus público de assistência social. Falta-lhe, pois, a capacidade de disponibilização de riquezas, própria das sociedades empresárias. Discorrendo sobre os parâmetros de fato e de direito que unem as ações de assistência social ao direito social garantido constitucionalmente, bem como sobre Parecer técnico emitido por profissional da área acerca das ações de assistência social realizadas pela impugnante, a defesa conclui que a autuada cumpre o requisito do inciso III do art. 55 da Lei 8.212/91;
5. o art. 195, §7º da Lei Maior trata de imunidade tributária das instituições beneficentes de assistência social no que tange às contribuições sociais previdenciárias, logo, inserida nas limitações constitucionais do poder de tributar. Em consequência, os requisitos exigidos em lei para que a instituição tenha direito ao benefício são determinados por lei complementar, conforme o art. 146, inciso II da Constituição Federal. Assim, os requisitos para o gozo do benefício previsto no art. 195, §7º da Lei Maior devem ser buscados no art. 14 do CTN, sendo inexigível qualquer outro requisito instituído além daquele parâmetro. A impugnante está ao abrigo da imunidade tributária da contribuição previdenciária patronal, pois, cumpre, e sempre cumpriu, os requisitos exigidos pelo art. 14 do CTN. A autoridade lançadora não apontou o descumprimento de qualquer daqueles requisitos, prendendo-se, exclusivamente a verificação

formal da existência de ato declaratório como única condição para a fruição do direito constitucional à imunidade;

6. as Convenções de Genebra, foram reguladas pelo Estado Brasileiro através do Decreto 2.380, de 31/12/1910, que se encontra em plena vigência nos termos do art. 98 do CTN. O citado Decreto, no §4º do seu art. 1º assegura à Cruz Vermelha isenção nos seguintes termos: *“As associações organizadas de acordo com a citada lei nº 173 e oficialmente reconhecida gozarão de isenção de taxa postal para o serviço de sua correspondência e não estarão sujeitas a contribuição de espécie alguma, quer quanto aos respectivos escritórios, quer quanto ao material, que terá entrada, livre de direitos fiscais, nos portos da Republica e transporte gratuito nas estradas de ferro e companhias de navegação, oficiais ou subvencionadas”*;
7. a fruição do benefício constitucional de imunidade independe de autorização e ou reconhecimento por parte do ente político. O §7º do art. 195 da Constituição Federal revela normatividade suficiente à sua incidência imediata, não necessitando de providência normativa ulterior para a sua aplicação. Preenchidos os requisitos legais, impõe-se o reconhecimento da imunidade, não estando o benefício constitucional vinculado a qualquer requerimento ou ato administrativo. O procedimento fiscal nos autos conspira contra a busca da verdade material, uma vez que foram adotados apenas procedimentos de natureza formal, sem preocupação quanto aos fatos reais e a própria situação fática da impugnante, cuja responsabilidade social ultrapassa as raias das pretensas autorizações administrativas, valorizando a supremacia da forma sobre a essência;
8. a exigência contida nos autos fere os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois restou demonstrado que a impugnante faz jus à imunidade. A impugnante pugna pelo deferimento da impugnação motivada pela supremacia do interesse público, tendo em vista que a simples ausência de suprimento de formalidades não pode invalidar a sua natureza, sua essência e seu direito à imunidade tributária relativamente às contribuições sociais previdenciárias. A impugnante requer a aplicação do art. 112 do CTN, aplicando-se a legislação mais favorável ao acusado, uma vez que os fundamentos do Auto de Infração colidem com o Direito Constitucional, pois os documentos anexos atestam a condição da impugnante de entidade beneficente de assistência social e, por consequência, de entidade imune a impostos e contribuições sociais.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Belo Horizonte/MG – por meio do Acórdão 02-29.119 da 6ª Turma da DRJ/BHE (fls. 272/284) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que a empresa não faz jus à isenção das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas, a qualquer título, aos segurados empregados e contribuintes individuais, e não promoveu o recolhimento delas.

A Notificada apresentou recurso, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados na notificação e no mais efetua repetição das alegações de defesa.

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.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

Recurso tempestivo. Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso interposto.

Cumpra esclarecer que as alegações expostas na peça recursal reproduzem os mesmos fundamentos esposados na defesa relativa ao lançamento da obrigação previdenciária principal, constituída no Auto de Infração de Obrigação Principal (AIOP) nº 37.231.333-7 (processo 15504.020033/2009-19). Após essas considerações, é preciso informar que as conclusões acerca dos argumentos da peça recursal, no que forem coincidentes, foram devidamente enfrentadas, quando da análise do lançamento de tais autos (processo 15504.020033/2009-19).

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. 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.

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.

É importante esclarecer que, antes da lavratura do presente lançamento fiscal, a empresa havia ingressado com pedido de isenção de contribuições sociais junto ao Fisco, objetivando o não pagamento da contribuição social previdenciária e que atenderia os requisitos do art. 55 da Lei 8.212/1991.

Tal pedido, consubstanciado no Requerimento de Reconhecimento de Isenção de Contribuições Sociais, protocolo 36378.006891/2007-51, foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal, por descumprimento do artigo 55 da Lei 8.212/1991.

Dessa decisão do indeferimento do reconhecimento da isenção das contribuições sociais, a Recorrente informa que interpôs recurso ao CARF.

De fato, constata-se que há correlação e dependência entre a controvérsia que se discute especificamente no lançamento da contribuição social previdenciária (relação obrigacional principal, quota patronal) e a matéria referente ao indeferimento do pedido de isenção de contribuições sociais, expedido em 11/08/2009 (processo 36378.006891/2007-51), uma vez que essa última matéria – inclusive a discussão concernente ao descumprimento dos requisitos do art. 55 da Lei 8.212/1991 –, sendo favorável à Recorrente, arrastará para a mesma conclusão todos os processos de constituição de créditos tributários (lançamento da obrigação principal, quota patronal e as contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros, bem como a obrigação acessória oriunda da omissão em GFIP de fatos geradores).

Por outro lado, ainda que se tenha notícia de que a Recorrente encontra-se questionando o indeferimento de sua isenção/imunidade – conforme relato na peça recursal –, o que se deve preponderar, para fins de análise do lançamento fiscal da obrigação previdenciária principal (quota patronal), é a informação de que a Recorrente não goza da imunidade por descumprimento dos requisitos do art. 55 da Lei 8.212/1991.

Portanto, com relação à matéria referente ao indeferimento do pedido de isenção de contribuições sociais, processo 36378.006891/2007-51, não farei apreciação nem exame dessa matéria, pois não se trata de matéria pertinente à análise, neste momento, por esta Turma julgadora do CARF (2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção). No entanto, sinalizo no sentido de que fique sobrestada esta decisão até a decisão definitiva sobre o indeferimento de seu pedido de isenção/imunidade.

Diante desse quadro, faremos análise apenas das matérias que não dizem respeito ao indeferimento, por descumprimento dos requisitos do art. 55 da Lei 8.212/1991, do pedido de isenção/imunidade de contribuições sociais.

Nesse caminhar, entende-se que, no que toca às formalidades do auto de infração da obrigação principal (AIOP) e da obrigação acessória (AIOA), razão não assiste à Recorrente, eis que o lançamento para prevenção de decadência é medida assegurada ao Fisco. Logo, o lançamento fiscal, que constituiu o crédito tributário, somente não poderá ser lavrado quando o sujeito passivo encontrar-se protegido por medida judicial impedindo especificamente o início do procedimento fiscal, com a aplicação das multas cabíveis, ou o próprio lançamento do crédito previdenciário. Neste caso, caberá ao Fisco buscar, por meio do órgão jurídico próprio, reverter judicialmente o obstáculo, abstendo-se, contudo, de iniciar a ação fiscal ou mesmo de lançar eventual crédito, enquanto durar a determinação judicial, que não é o caso do presente processo.

No caso dos autos, em decorrência do indeferimento do pedido de isenção/imunidade, a Recorrente deverá recolher as contribuições sociais previdenciárias (parcela patronal), bem como as contribuições destinadas a outras Entidades/Terceiros,

incidentes sobre a remuneração dos segurados declarada em folhas de pagamento, e observar a legislação pertinente ao cumprimento da obrigação acessória. A suspensão da exigibilidade, nos termos do art. 151 do CTN, é própria do crédito tributário, sendo que não há nenhum impedimento de formalizá-lo, via lançamento, na vigência de qualquer medida suspensiva.

Portanto, o Fisco agiu no estrito cumprimento de seu dever legal, eis que o lançamento é ato vinculado e obrigatório, procedendo corretamente ao lançar o crédito previdenciário, o qual ficará com sua exigibilidade suspensa até o final da demanda administrativa ou até decisão definitiva que lhe possibilite a cobrança.

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, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais.

Os valores da remuneração dos segurados foram devidamente delineados no Relatório Fiscal e nos quadros demonstrativos, bem como na Notificação: AIOP 37.231.333-7, processo 15504.020033/2009-19.

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)

(...)

§ 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, incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais – 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.

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

Caso o Fisco ainda não tenha proferida a decisão definitiva das questões concernentes ao indeferimento do pedido de isenção de contribuições sociais, expedido em 11/08/2009 (processo 36378.006891/2007-51), deverá haver a suspensão dos efeitos deste Acórdão, eis que a cobrança do crédito objeto do presente auto de infração somente poderá ser levado a efeito quando transitado em julgado o processo de indeferimento do pedido de reconhecimento da isenção da quota patronal.

Ronaldo de Lima Macedo.