



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

Processo nº 15586.001979/2010-57
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-002.060 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2012
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente FUNDAÇÃO MANOEL DOS PASSOS BARROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

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

ISENÇÃO - REQUERIMENTO

A isenção é uma das modalidades de exclusão do crédito tributário, e desse modo, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre o benefício legal. À época dos fatos geradores vigorava o artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, que exigia que a isenção fosse requerida ao INSS ou RFB.

AUTO-DE-INFRAÇÃO. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES.

Constitui infração a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, conforme artigo 32, Inciso IV e §5º, da Lei n.º 8.212/91.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N.º 449. CONVERTIDA NA LEI N.º 11.941/2009 - REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 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.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, foi dado provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. A multa deve ser calculada considerando as disposições da Medida Provisória n º 449 de 2008, mais precisamente o art. 32-A, inciso II, que na conversão pela Lei n º 11.941 foi renumerado para o art. 32-A, inciso I da Lei n º 8.212 de 1991

Liege Lacroix Thomasi – Relatora e Presidente Substituta

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liege Lacroix Thomasi (Presidente), Arlindo da Costa e Silva, Paulo Roberto Lara dos Santos, Manoel Coelho Arruda Junior, Adriana Sato.

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração de Obrigação Acessória, lavrado em 21/12/2010, em desfavor do sujeito passivo acima passivo acima identificado, com ciência em 23/12/2010, em virtude do descumprimento do artigo 32, inciso IV, §5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, com multa punitiva aplicada conforme dispunha o artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, por não ter declarado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP's do período de 01/2006 a 12/2007, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias, já que informava o FPAS 639, próprio de entidade filantrópica isenta da contribuição patronal, quando na verdade não possuía o benefício legal e devia ter informado os FPAS 515, para os estabelecimentos 0001-92 e 0006/05 e 574, para o estabelecimento 0002-73.

Após a impugnação, Acórdão de fls. 133/146, julgou a autuação procedente.

Inconformada, a recorrente apresentou recurso voluntário, arguindo em síntese:

- a) a inconstitucionalidade do artigo 55, parágrafo 1º, da Lei n.º 8.212/91;
- b) que está adequada aos preceitos do artigo 55, da Lei n.º 8.212/91, que a exigência do requerimento de isenção fere a Constituição;
- c) que deve ser aplicada retroativamente a Lei n.º 12.101/2009, juntamente com o artigo 3º, parágrafo 5º, da Lei n.º 11.457/2007, por ser mais benéfica ao contribuinte;
- d) que a multa aplicada é descabida, pois estava adequado aos princípios do artigo 55, da Lei n.º 8.212/91.

Requer o reconhecimento da imunidade da Fundação Manoel dos Passos Barros com relação às contribuições sociais e a anulação do auto de infração e dos créditos tributários dele decorrentes.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade frente à tempestividade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Refere-se o auto de infração ao descumprimento de obrigação acessória, qual seja a falta de informação em GFIP de toda a remuneração paga aos segurados empregados e contribuintes individuais, cujos pagamentos constavam das folhas de pagamento e contabilidade da recorrente, que informava erroneamente no documento o FPAS 639.

A questão trazida aos autos na peça recursal restringe-se à inconformidade da recorrente quanto ao seu não enquadramento como entidade isenta, já que possuía o CEBAS – Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, o que por si só seria motivo para ser considerada isenta do recolhimento das contribuições previdenciárias.

Entretanto, no que se refere às arguições da recorrente, devemos considerar que uma entidade pode, efetivamente, ser filantrópica, mas isto não pressupõe que seja isenta das contribuições previdenciárias. A isenção era um benefício regulado, à época dos fatos geradores, pela Lei n.º 8.212/91, no seu artigo 55 e pelo Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, nos artigos 206, em diante, sendo concedida pelo INSS/SRP/SRFB àquelas entidades que cumprissem os requisitos formais e operacionais descritos na legislação e a solicitassem de forma expressa.

Assim, é de se salientar que os requisitos a serem cumpridos para o gozo do benefício legal eram aqueles especificados no artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, não bastando que a entidade possuísse o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. De posse dos documentos formais e estando adequada aos demais requisitos operacionais, a entidade deveria **requerer** a isenção patronal das contribuições previdenciárias ao INSS (art. 55, § 1º da Lei n.º 8.212/91). A isenção, uma vez concedida, retroagia à data do protocolo do pedido (art. 208, §2º, do RPS).

No caso em tela, os documentos acostados no processo não permitem vislumbrar que a entidade era isenta da cota patronal das contribuições previdenciárias no período autuado. Ademais, a própria autuada admite que não requereu a isenção patronal, pois considerava desnecessário o procedimento.

Quanto à alegação de inconstitucionalidade do artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, ressalta-se que a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerba sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como invade competência atribuída especificamente ao Poder Judiciário pela Constituição Federal. No Capítulo III do Título IV, especificamente no que trata do controle da constitucionalidade das normas, observa-se que o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Permitir que órgãos colegiados administrativos reconhecessem a constitucionalidade de normas jurídicas seria infringir o disposto na própria Constituição

Federal, padecendo, portanto, a decisão que assim o fizer, ela própria, de vício de constitucionalidade, já que invadiu competência exclusiva de outro Poder.

Faço referência ao professor Hugo de Brito Machado *in* “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Ed. Revista dos Tribunais, páginas 302/303, que assim concluiu:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional.”

Por essa razão é que através de seu Regimento Interno e Súmula, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF se auto-impôs regra proibitiva nesse sentido:

Portaria MF nº 256, de 22/06/2009 (que aprovou o Regimento Interno do CARF):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

SÚMULAS CONSOLIDADAS CARF PORTARIA MF N.º 383 – DOU de 14/07/2010)

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, não vejo como afastar a aplicação do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, eis que vigente a norma legal que estabeleceu critérios para que as entidades beneficentes de assistência social pudessem obter a isenção patronal previdenciária.

O parágrafo 6º do art. 150 da Constituição Federal estabelece que:

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Assim, a isenção, conforme atesta o texto constitucional, só pode ser concedida mediante lei específica, no caso a vigente, Lei nº 8.212/91, que no seu artigo 55 estabelecia as exigências necessárias a serem cumpridas, cumulativamente, para que a entidade obtivesse a isenção das contribuições previdenciárias de que tratam os artigos 22 e 23, da mesma lei. Nos incisos I e II, do citado artigo 55, constam os requisitos formais, quais sejam : que a entidade seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito

Federal ou municipal e que seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos. De posse dos elementos necessários a **entidade deveria requerer a isenção** ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, de acordo com o preceito contido no parágrafo 1º, do citado artigo 55, da Lei n.º 8.212/91.

Além disso, o entendimento de que a lei a que se refere a parte final do § 7º, do art. 195 da Constituição Federal que tem por objetivo definir os requisitos para benefício da imunidade, pode ser perfeitamente a Lei 8.212/91

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Também não procede o argumento de que a Lei nº 12.101/2009, garante automaticamente o direito à imunidade. Tal lei tem aplicação após sua entrada em vigor em 27/11/2009. Para o período anterior, havia a necessidade de observância da legislação de regência, conforme a época da ocorrência dos fatos geradores, de acordo com o artigo 144, do Código Tributário Nacional:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Da mesma forma, é inócua a alegação de que deve ser adotado o disposto pelo artigo 106, do Código Tributário Nacional, porque o processo em questão, quanto ao fato da isenção patronal não se subsume aos preceitos nele contidos:

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 título ilustrativo sobre o assunto, é de se notar que de acordo com a incumbência e a competência asseguradas pelos artigos 55 da Lei n.º 8.212/91 e 206,

parágrafos 7º e 8º, do Regulamento da Previdência Social-RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, ao Instituto Nacional do Seguro Social cabia, à época dos fatos geradores, à verificação do cumprimento, por parte da entidade beneficente, de todos os requisitos essenciais à fruição do benefício legal da isenção previdenciária patronal, podendo o INSS/DRP/RFB cancelar a isenção da pessoa jurídica de direito privado que não cumprisse com as exigências legais, a partir da data que deixasse de atendê-las, conforme redação do artigo 55, parágrafo 4º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 206, parágrafo 8º do RPS

Mesmo que a entidade possuísse certificado de entidade beneficente em vigor, o Instituto podia cassar a isenção, tendo em vista que tal certificado é apenas um dos requisitos estabelecidos no artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, para a concessão e a manutenção do benefício legal. O citado dispositivo trazia condições cumulativas, de forma que se a entidade descumprisse uma delas, não faria jus à isenção. Ademais, como já exposto, a legislação exigia que a isenção fosse requerida, o que não foi efetuado pela entidade autuada.

Os auditores fiscais do INSS/SRP/RFB, revestidos da competência legal que lhes é conferida, buscam averiguar o correto cumprimento do regramento existente, já que a Seguridade Social deve ser financiada por toda a sociedade, conforme preceito constitucional e a onerosidade deve recair uniformemente sobre os contribuintes, não sendo justo que algumas entidades usufruam benefícios legais sem a contraprestação dos serviços devidos. Os requisitos legais trazidos no artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, devem ser cumulativamente obedecidos pela entidade filantrópica para poder usufruir da isenção patronal das contribuições previdenciárias e a fiscalização do INSS deve, porque a lei não lhe dá discricionariedade, verificar o fiel cumprimento dos mesmos, justamente auditando as empresas para verificar se os dados informados anualmente em seus Relatórios de Atividades, expressam a realidade de cada uma. Seria ingênuo pensar que os auditores deveriam aceitar os dados impostos pela entidade, não podendo dos mesmos duvidar nem buscar a sua comprovação.

Ressalte-se que o dever de fiscalizar a atuação das entidades de interesse social deve ser prioridade, não só porque os entes tributantes deixam de arrecadar dividendos, em razão das imunidades e isenções concedidas, mas, sobretudo, porque as referidas pessoas jurídicas atuam com políticas públicas e demandas sociais que se refletem, diretamente, na vida de pessoas, do povo, um dos componentes fundamentais à autonomia do Estado. Quanto mais significativos são os índices que revelam as diferenças sociais de um povo, maior a fragilidade da respectiva nação.

Resta pacificado que as entidades beneficentes de assistência social se obrigam à gratuidade, além da observância de outros requisitos que venham a assegurar que a entidade beneficiária faz jus ao não-pagamento das contribuições para a seguridade social, justamente porque desempenha papel para cujo custeio destina-se o tributo.

A fundamentação ética para a obtenção da isenção das contribuições devidas pela empresa à seguridade social é a certeza de que estas prestarão, no mínimo, senão mais e melhor, a assistência social que presta o Estado com o mesmo recurso financeiro. Em contrapartida, não haveria qualquer sentido uma instituição que não presta nenhum serviço gratuito, ou que o mesmo seja tão ínfimo frente à grandeza de seu empreendimento, não contribuindo em nada com a seguridade social, venha a deixar de pagar contribuições sociais impostas a toda sociedade.

A entidade beneficente de assistência social é aquela que atua de maneira substitutiva ao Estado e por isso contribui em espécie para o pacto social traçado pela

Constituição Federal nos seus artigos 194 e 195. Desta feita, fica desonerada das contribuições sociais porque sua atuação benemerente resguarda o mínimo existencial a ser garantido pela seguridade social, o que o faz substitutivamente. Já, as demais entidades detêm apenas a imunidade de impostos, contida no artigo 150, VI, “c” da Constituição Federal de 1988, em respeito ao preceito constitucional referente ao custeio da seguridade social.

Na ação fiscal efetuada, a auditoria comprovou que embora a entidade possuísse um dos requisitos formais elencados no artigo 55 da Lei n.º 8.212/91, ou seja, o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, não buscou comprovar o cumprimento dos demais requisitos formais e operacionais, tampouco solicitou a isenção patronal das contribuições previdenciárias.

Pelo exposto, não há reparos a fazer na autuação efetuada, já que a recorrente não possuía a isenção patronal e deveria ter informado em GFIP todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

A obrigação acessória surge do descumprimento de dever instrumental a cargo do sujeito passivo, consistindo numa prestação positiva (fazer), que não seja o recolhimento do tributo, ou negativa (não fazer).

Descumprida obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer) possui o Fisco o poder/dever de lavrar o Auto-de-Infração. A penalidade pecuniária exigida dessa forma converte-se em obrigação principal, na forma do § 3º do art. 113 do CTN.

No presente caso, a obrigação acessória corresponde ao dever de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, por intermédio de documento definido em regulamento (GFIP), TODOS os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS.

Ao não informar os valores relativos aos pagamentos efetuados aos segurados que lhe prestavam serviço, a recorrente infringiu o artigo 32, inciso IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91 e artigo 225, inciso IV do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, ao INSS, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações do interesse do Instituto.

A multa referente ao descumprimento da obrigação acessória, que originou este auto de infração, estava contida no artigo 32, § 5º da Lei n.º 8.212/91 e artigo 284, inciso II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

Art.284. A infração ao disposto no [inciso IV do caput do art. 225](#) sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

I - valor equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), em função do número de segurados, pela não apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, independentemente do recolhimento da contribuição, conforme quadro abaixo:

0 a 5 segurados	½ valor mínimo
6 a 15 segurados	1 x o valor mínimo

16 a 50 segurados	2 x o valor mínimo
51 a 100 segurados	5 x o valor mínimo
101 a 500 segurados	10 x o valor mínimo
501 a 1000 segurados	20 x o valor mínimo
1001 a 5000 segurados	35 x o valor mínimo
Acima de 5000 segurados	50 x o valor mínimo

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no [inciso I](#), pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, ou do valor que seria devido se não houvesse isenção ou substituição, quando se tratar de infração cometida por pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social em gozo de isenção das contribuições previdenciárias ou por empresa cujas contribuições incidentes sobre os respectivos fatos geradores tenham sido substituídas por outras; e (Redação dada pelo [Decreto nº 4.729, de 9/06/2003](#))

III - cinco por cento do valor mínimo previsto no caput do [art. 283](#), por campo com informações inexatas, incompletas ou omissas, limitada aos valores previstos no [inciso I](#), pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com erro de preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores.

§ 1º A multa de que trata o [inciso I](#), a partir do mês seguinte àquele em que o documento deveria ter sido entregue, sofrerá acréscimo de cinco por cento por mês calendário ou fração.

§ 2º O valor mínimo a que se refere o [inciso I](#) será o vigente na data da lavratura do auto-de-infração.

Deverá ser considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que será apurada por competência, somando-se os valores da contribuição não declarada, e seu valor total será o somatório dos valores apurados em cada uma das competências.

Todavia, quanto a aplicação de multa nos autos de infração de omissão de fatos geradores em GFIP, nesta turma é pacífico o entendimento, que à luz da legislação vigente, as multas devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser

lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei n° 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n° 9.430; porém, se apesar do pagamento não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei n° 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

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.

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, o art. 44 da Lei 9.430 não é aplicado pelo motivo de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. Neste caso, 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 tiver recolhido e não tiver declarado 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. Conforme já foi dito, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei n° 9.430/96. 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.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n° 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n° 8.212, já na redação da Lei n.º 11.941/2009, nestas palavras:

“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:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e 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.

§ 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.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, 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 75% (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.”

Assim, no caso presente, no que se refere à aplicação da multa, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que 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.

Pelo exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, devendo a multa aplicada ser calculada considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei nº 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

CÓPIA