



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

**Processo n°** 15940.720169/2012-89  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2403-002.971 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de março de 2015  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** SANATÓRIO SÃO JOÃO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/06/2007 a 30/11/2008

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP - OMISSÃO DE FATOS GERADORES. Constitui infração à legislação apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

PROVAS. A dilação probatória fica condicionada à sua necessidade na formação da convicção da autoridade julgadora.

PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. MULTA GFIP. Conforme determinação do Código Tributário Nacional (CTN) 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.

A multa deverá ser recalculada, com base na redação dada pela Lei 11.941/2009 ao artigo 32-A da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da argüição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo do valor da multa, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Ewan Teles Aguiar - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ewan Teles Aguiar, Marcelo Magalhães Peixoto e Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pela Recorrente – SANATÓRIO SÃO JOÃO LTDA - contra Acórdão nº 14-41.561 - 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto - RPO , que julgou procedente a autuação.

O que se discute nos autos em análise é o AI lavrados em 20/11/2012, sendo cientificado o contribuinte em 20/11/2012, assim descritos:

► DEBCAD 37.069.227-6 - decorrente do descumprimento da obrigação tributária acessória prevista no artigo 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/91 e artigo 225, IV e § 4º do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999. Referida obrigação corresponde à apresentação da GFIP pela empresa com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Foi aplicada a multa fundamentada no artigo 32, § 5 da Lei nº 8.212/91 e artigos 284, II e 373 do RPS, no valor de R\$ 145.540,80 (cento e quarenta e cinco mil, quinhentos e quarenta reais e oitenta centavos).

Nos termos do Relatório Fiscal, a autuada foi intimada a apresentar o Registro de Entidade Beneficente de Assistência Social no CNAS tendo apresentado resposta com o conteúdo seguinte:

*- Ingressou com ação cautelar em 25/02/2000 na qual foi proferida decisão liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário.*

*- Em 11/04/2000 ingressou com ação declaratória requerendo o reconhecimento do seu caráter beneficente.*

*- A União recorreu, sendo concedido inicialmente efeito suspensivo e, em 05/04/2010, mantendo-se a decisão que determinava a suspensão da exigibilidade do crédito. Foi dado provimento ao agravo de instrumento. A ação declaratória aguarda o julgamento definitivo da ADI 2028, de modo que, segundo a autuada, faz jus à utilização do código de entidade beneficente o que será corroborado com o julgamento da ação declaratória.*

*- Em 07/08/2012 foi publicada sentença julgando improcedente a cautelar e a ação declaratória mencionadas anteriormente, dando azo ao lançamento que integra o presente AI.*

Durante a ação fiscal, foi constatado que a autuada entregou GFIP com código FPAS 639 (próprio de entidade filantrópica) nas competências 06/2007 a 11/2008.

Também foi constatada a omissão em GFIP da remuneração dos segurados “Zulmira R Ramalho” e “Juliana Sapia Paque” constante em folhas de pagamento, do segurado “Paulo Fernando de Moraes Nicolau” constante no Livro Diário, e dos contribuintes

individuais registrados na conta “Honorários advocatícios/Custas periciais”. A contribuição dos segurados empregados constante em folhas de pagamento corresponde ao montante registrado na contabilidade, porém, os valores declarados em GFIP estão a menor.

Irresignada, a atuada apresentou **impugnação** na qual alega que:

- *Por decisão judicial, o fisco está impedido de constituir o crédito tributário, ainda que com o objetivo de prevenir a decadência, antes do julgamento definitivo da ADI 2028;*

- *A atuada goza de imunidade, inclusive reconhecida judicialmente.*

- *A suspensão da exigibilidade do crédito perdurou de 2000 a 2008, quando provido agravo de instrumento que reformou a liminar concedida em sede de ação cautelar.*

- *Foi proferida sentença julgando improcedentes os pedidos da atuada, contudo, referida decisão não encontra respaldo no ordenamento jurídico vigente, pois é equivocado o entendimento de que os requisitos para fruição da imunidade possam ser instituídos por lei ordinária. Discorre acerca da controvérsia do tema e afirma que o STF ainda não sedimentou entendimento quanto ao tema.*

- *A fiscalização baseou-se em decisão proferida pelo STF em 1999, quando da análise de pedido de concessão de liminar em Ação Direta de Inconstitucionalidade. Referido entendimento já está ultrapassado, “sendo certo que o Supremo Tribunal Federal adotará medidas para proceder ao julgamento conforme determina a boa técnica, pugnano pela inconstitucionalidade de qualquer requisito para fruição de imunidades tributárias que esteja sendo veiculado por intermédio de lei ordinária”.*

- *Da referida sentença, foi interposta apelação em 22/08/2012, pendente de julgamento no TRF.*

- *Discorre a respeito da imunidade tributária, da importância dos serviços de saúde, dos princípios constitucionais aplicáveis.*

- *Aduz que o fisco está descumprindo a decisão judicial, ainda que não definitiva, que obsta o nascimento da obrigação tributária.*

- *Descreve as dificuldades enfrentadas na administração da instituição, inclusive com interdição judicial de uma das sócias. Aduz que os atos praticados por esta sócia não são válidos. Menciona a crise financeira enfrentada e informa que caso não sejam excluídos os créditos lançados não lhe restará outra alternativa além de recorrer ao Poder Judiciário.*

- *Resume seus argumentos concluindo que o crédito não poderia existir pois, consequência de uma administração desastrosa e contrário à decisão judicial.*

- *Impetrou mandado de segurança objetivando consolidar seus débitos no parcelamento previsto na Lei nº 11.941/2009 (Refis da Crise). Mesmo a ação mandamental ainda não tendo sido julgada, a fiscalização não poderia efetuar o lançamento.*

*Esclarece que renunciou às discussões judiciais, pagando as parcelas no valor estipulado até o mês anterior ao da consolidação, mas ainda assim, o fisco lhe negou o direito à consolidação do parcelamento.*

*- Não pode subsistir a multa aplicada. Não houve pagamento parcial ou a menor, não houve preenchimento equivocado da GFIP e, não houve falta de declaração ou declarações inexatas. Para a qualificação da multa é necessário que haja a comprovação da intenção de fraude, o que não se verifica no caso concreto. Invoca o princípio da vedação ao confisco e alerta pela impossibilidade de pagamento dos valores excessivos.*

Ao final, pugna pela nulidade do processo ante a inobservância da decisão judicial, pela desconstituição dos AI que integram o feito, a exclusão da multa ou sua redução, bem como dos juros aplicados ao mínimo possível, além da realização das necessárias diligências, inclusive pericial, bem como a produção de todas as provas admitidas.

A **impugnação** apreciada pela 9ª Turma da DRJ/São José do Rio Preto, manteve hígido o lançamento, tendo sido expressa a seguinte Ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/06/2007 a 30/11/2008*

*OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. GFIP - OMISSÃO DE FATOS GERADORES.*

*Constitui infração à legislação apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.*

*PROVAS.*

*A dilação probatória fica condicionada à sua necessidade na formação da convicção da autoridade julgadora.*

*MULTA. LEGISLAÇÃO VIGENTE AO TEMPO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.*

*Aplica-se a multa prevista na legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

*MULTA. ALTERAÇÃO PROMOVIDA PELA MP 449/2008. FATOS GERADORES ANTERIORES. LEGISLAÇÃO MENOS SEVERA. COMPARAÇÃO.*

*A partir da vigência da MP 449/2008 é cabível - caso ocorra o lançamento de ofício - a multa prevista no artigo 44, I da Lei 9.430/96, que também será aplicada para os fatos geradores ocorridos no período anterior caso se mostre menos severa ao sujeito passivo do que a somatória da multa de mora mais a multa pelo descumprimento da obrigação acessória, previstas na legislação anterior à MP 449/2008.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.  
AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA  
ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.*

*A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da argüição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.*

Intimada da Decisão em 23/05/2013(fl. 179), persistindo inconformado o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, no qual repisa os argumentos trazidos quando de sua impugnação.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Ewan Teles Aguiar , Relator

**PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação nos autos.

Avaliados os pressupostos, passo ao Mérito.

**QUANTO AO MÉRITO****Do Requerimento pela Produção de Provas:**

A atuada requereu a produção de todas as provas necessárias e admitidas, inclusive prova pericial e diligências.

O ordenamento jurídico contempla regras garantidoras da celeridade processual e, nesse sentido, os elementos trazidos aos autos são suficientes à formação da convicção necessária ao seu julgamento, cabendo o indeferimento do pleito para a produção de outras provas, posto serem desnecessárias, o que se faz com fulcro na Portaria 10.875/2007, artigo 11, e Decreto 70.235/72, artigo 18.

**Da obrigação tributária acessória descumprida:**

A autuação decorre da não declaração de fatos geradores em GFIP, em virtude da não inclusão de determinados segurados ou de determinados valores relativos a alguns segurados, encontrados em folhas de pagamento e na contabilidade, e em virtude da utilização de código FPAS relativo à entidade imune das contribuições previdenciárias sem que a atuada fizesse jus a esse benefício. **Só esta última situação foi objeto da impugnação apresentada.**

A respeito, a atuada alegou que a autuação é contrária à decisão judicial, proferida em processo no qual pleiteia o reconhecimento de sua condição de entidade beneficente e, por conseguinte, beneficiária da imunidade das contribuições previdenciárias.

Quanto a este particular, verifica-se que a atuada ingressou em juízo pleiteando o reconhecimento de sua condição de entidade beneficente e, por conseguinte, beneficiária da imunidade das contribuições previdenciárias. Pugnou, ainda, por provimento judicial que obstasse o lançamento e a cobrança das contribuições em questão.

A atuada obteve decisão liminar, proferida em 28/02/2000 nos autos da Ação Cautelar 2000.61.12.001208-0, que suspendeu a exigibilidade do crédito previdenciário, impedindo que a fiscalização lhe dirigisse qualquer medida punitiva.

Esta decisão foi objeto de recurso de agravo de instrumento pelo INSS, no qual não foi concedido efeito suspensivo ainda em 2000, perdurando naquela ocasião o óbice ao lançamento.

Posteriormente, em 28/10/2008, foi dado provimento a agravo de instrumento, afastando a decisão que impedia o lançamento do crédito tributário.

Em 03/04/2009 foi proferida decisão nos autos da ação declaratória suspendendo o feito até o julgamento da ADI 2028, indeferindo a possibilidade de lançamento para evitar a ocorrência da decadência.

Mais tarde, em 21/05/2012, foi prolatada nova decisão na ação em questão, reconsiderando a anterior e autorizando o lançamento, com vista ao afastamento da decadência, vedando qualquer medida executiva ou obstativa de direito.

Ambas as ações (cautelar e declaratória) foram julgadas improcedentes, conforme sentença publicada em 07/08/2012.

Foi interposto recurso de apelação pela autuada, cujo recebimento nos efeitos devolutivo e suspensivo ocasionou os embargos de declaração da União apresentados em 15/10/2012, aventando a possibilidade de constituição do crédito tributário.

Analisando este recurso, o juízo de primeira instância exarou o despacho publicado em 14/12/2012 com o seguinte teor:

*“A parte requerida propôs Embargos de Declaração em face da decisão de fl. 2327, que recebeu a apelação no duplo efeito (devolutivo e suspensivo). Alega que não existe nos autos decisão judicial que suspenda a exigibilidade do crédito tributário ou impedindo o lançamento pela autoridade fiscal. Afirma, outrossim, que tal situação restou corroborada pela sentença que culminou na improcedência do pleito inicial. Pugna, portanto, pela ‘integração da decisão para suprir omissão relacionada à possibilidade de a União constituir e cobrar seus créditos tributários, haja vista o atual estado das coisas’, em outras palavras, que o recurso de apelação seja recebido no efeito meramente devolutivo.*

(...)

*Todavia, ao prolatar a sentença, a pretensão da parte autora foi julgada improcedente, oportunidade em que de forma expressa foi revogada a tutela antecipada concedida anteriormente. Nesse contexto, tem-se que após a prolação da sentença, nada obsta a autuação do fisco.*

(...)

*Contudo, em uma análise mais atenta, chega-se a conclusão de que, mesmo recebida no duplo efeito, a apelação não tem o poder de restabelecer a antecipação da tutela anteriormente concedida, tendo em vista a completa descaracterização da verossimilhança da alegação, frente a sentença de improcedência do pedido. Assim, o efeito suspensivo da apelação não atinge o dispositivo da sentença que cassou a antecipação da tutela.*

(...)

*Desta forma, embora não subsista a alegada omissão, sirvo-me da oportunidade para esclarecer a dívida trazida pela parte ré. No mais, proceda-se conforme determinado no despacho de fl. 2327.”*

Como se vê, por determinado período esteve em vigência decisão judicial que obstava a constituição do crédito tributário, mas quando lavrada a autuação não mais havia qualquer impedimento para que o fisco assim procedesse.

Deste modo, não impedem o lançamento do crédito tributário e também a autuação pelo descumprimento da obrigação tributária acessória, a mera existência de ação judicial, sem qualquer provimento vigente em favor da autuada, e, da mesma forma, a ação mandamental mencionada na impugnação, na qual a autuada busca provimento judicial para ingressar no parcelamento especial previsto na Lei nº 11.941/2009, também sem decisão que lhe favoreça.

Portanto, não é correta para a situação atualmente vigente, a afirmação contida na impugnação, às fls. 133/134, de que “conforme determinação do Excelentíssimo Doutor Juiz de Direito da 3ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Presidente Prudente, em decisão proferida no processo 0002109-62.2000.4.03.6112, não existe autorização para o Fisco sequer constituir os créditos”. Esta vedação, conforme visto, já restou superada.

Ainda na peça impugnatória, mais adiante, a própria autuada revela que compartilha do entendimento de que a decisão que impedia a constituição do crédito tributário produziu efeitos em período anterior ao lançamento: “... o Sanatório esteve albergado por decisão judicial que suspende a exigibilidade do crédito tributário desde 2000 até 2008, quando provido Agravo de Instrumento que reformou a liminar concedida em sede de ação cautelar.” (fl. 136)

Não há, portanto, desrespeito a qualquer decisão judicial. Não se pode considerar como óbice ao lançamento uma decisão que fora revogada em data anterior ao lançamento.

Quanto ao mérito da questão - referente à condição da autuada de entidade beneficente que faz jus à imunidade das contribuições previdenciárias – como se vê no relato das ações judiciais - tal tema foi submetido à apreciação do Poder Judiciário, configurando-se desta feita, obstáculo para que o assunto seja apreciado na esfera administrativa.

A respeito, a matéria já se encontra sedimentada na Súmula 01 do CARF:

*“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”*

Em remate, a apreciação de argumentos relativos ao acerto da decisão proferida pela Justiça Federal ou o possível desfecho da ADI 2028 não tem lugar no presente Voto, no qual não se analisará, portanto, o direito da autuada à imunidade pretendida.

Quanto ao argumento de que houve a interdição judicial de uma das sócias da instituição e, por isso, os atos por ela praticados não são válidos, não há como se estabelecer um vínculo entre este fato e a obrigação tributária da qual resulta a autuação, que se originou

do entendimento da autuada, sem amparo em decisão judicial, de que fazia jus à imunidade tributária, entendimento este, que continua fazendo parte dos argumentos da autuada como se vê na impugnação e no recurso.

E, quanto às dificuldades financeiras da instituição, é certo que a autoridade fiscal não pode por esse motivo, deixar de proceder ao lançamento – atividade plenamente vinculada nos termos do artigo 142 do CTN.

#### Dos Juros e da Multa:

Quanto aos juros não há qualquer reparo a ser feito ao acórdão recorrido. Os juros impostos à recorrente são aqueles dispostos na legislação de regência, não podendo a autoridade administrativa não aplicá-la no caso concreto, visto que a atuação de lançamento é vinculada e obrigatória nos termos do art. 142 do CTN.

No que tange ao **cálculo da multa**, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

*“Art.32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:*

*I – de 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*

*§ 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).*

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

*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.*

No caso da presente autuação, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

#### CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, e no **mérito DAR PROVIMENTO PARCIAL**, tão somente no sentido de determinar o recálculo do valor da multa de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o valor mais benéfico à recorrente. .

É como voto.

Ewan Teles Aguiar