



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

Processo nº 15983.000417/2010-11
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº 2402-002.984 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO GFIP FATOS GERADORES
Recorrente INSTITUTO DE EDUCAÇÃO E CULTURA UNIMONTE S/A (ANTIGA ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL DO LITORAL SANTISTA - AELIS)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/09/2005 a 31/12/2007

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO - INFRAÇÃO

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

AUTO DE INFRAÇÃO. CORRELAÇÃO COM O LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Uma vez que já foram julgadas as autuações cujos objetos são as contribuições correspondentes aos fatos geradores omitidos em GFIP, a autuação pelo descumprimento da obrigação acessória subsistirá relativamente àqueles fatos geradores em que as autuações correlatas foram julgadas procedentes

LEGISLAÇÃO POSTERIOR - MULTA MAIS FAVORÁVEL - APLICAÇÃO

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.

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 para adequação da multa ao artigo 32-A da Lei nº 8.212/91, caso mais benéfica.

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

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

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 15/20), no período de 12/2003 a 12/2007, a autuada declarou-se, na GFIP, como se isenta fosse das contribuições previdenciárias patronais e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho – RAT.

Além disso, deixou de informar os valores pagos à cooperativa de trabalho UNIMED Santos.

A auditoria fiscal informou que a autuada foi intimada, na forma do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, com redação dada pela Lei nº 11.941/2009, a proceder às correções em GFIP. No entanto, a autuada afirmou entender que não haveria correções a serem produzidas e declarou-se isenta das contribuições patronais com base no reconhecimento da imunidade prevista no art. 195 da Constituição Federal, conforme decisões judiciais que juntou aos esclarecimentos relativos a processos de exigibilidade de créditos previdenciários nas Notificações Fiscais de Lançamento de Débito – NFLD nº 35.173.518-6 e 35.173.519-4.

É informado, ainda, que embora tenha tido o CEAS renovado para o triênio de 2005 a 2008, a instituição fiscalizada nunca teve o direito à isenção reconhecido pelo Poder Executivo Federal, por não ter conseguido fazer prova do preenchimento dos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

O único requerimento para a concessão de isenção apresentado pela autuada, cuja concessão dependia da observância dos requisitos legais, sendo que possuir a certificação do CNAS era apenas um deles, foi indeferido pelo INSS com base em fatos concretos apurados em ação fiscal, onde ficou comprovado que a entidade descumprida os requisitos dos incisos IV e V do art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

Para o cálculo da multa, a auditora fiscal observou as disposições da Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, que alterou as multas aplicadas tanto no caso de descumprimento de obrigações acessórias como principais.

Sob o argumento de apurar a situação mais benéfica ao sujeito passivo com base no disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, a auditoria fiscal efetuou o cálculo da multa pela legislação anterior e pela legislação superveniente, a fim de verificar a melhor situação para o contribuinte.

Para tanto, efetuou a soma da multa pelo descumprimento da obrigação acessória de declarar os fatos geradores em GFIP, prevista no art. 32, inciso IV e §§ 3º e 5º, Lei

nº 8.212/1991, com a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/91 e comparou o resultado com a multa de ofício prevista na Lei nº 9.430/1996, art. 44, inciso I, que passou a ser aplicada por força do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, incluído pelo art. 26 da Lei nº 11.941/2009.

A auditoria fiscal concluiu que a multa aplicável com base na legislação anterior seria mais benéfica, assim, o cálculo da multa aplicada no presente auto de infração obedeceu ao disposto no art. 32, § 5º da Lei nº 8.212/1991, vigente à época dos fatos geradores.

A autuada teve ciência do lançamento em 08/07/2010 e apresentou defesa (fls. 49/80), onde alega que não houve qualquer omissão de fatos geradores em GFIP, uma vez que, segundo seu entendimento não se tributa assistência médica do trabalhador, conforme art. 458, Inciso IV, da CLT e art. 28 da Lei nº 8.212/1991.

Aduz que apresentou à fiscalização decisão judicial que reconhece a imunidade previdenciária e tributária e discorre longamente a respeito da imunidade que julga possuir.

Entende que os juros exigidos com base na taxa SELIC são ilegais e inconstitucionais.

Pelo Acórdão nº 05-31.241 (fls. 116/132), a 6ª turma da DRJ/Campinas julgou a autuação procedente.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 136/172), onde efetua a repetição das alegações de defesa.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação do recurso interposto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente entende que os valores pagos à UNIMED Santos estariam ao abrigo da incidência de contribuição previdenciária em razão de não se tributar assistência à saúde fornecida ao trabalhador.

Além disso, a recorrente entende que teria direito à imunidade das contribuições patronais, logo, não haveria qualquer erro no preenchimento da GFIP.

Cumpra dizer que a obrigação principal decorrente dos fatos geradores não incluídos em GFIP foi objeto de lançamento também objeto de recurso nos autos do processo nº 15983.000413/2010-25, o qual já foi julgado pela 1ª Turma desta 4ª Câmara que decidiu por rejeitar as preliminares de prescrição, decadência e nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento ao recurso apresentado, conforme trechos do Acórdão nº 2401-002.514 abaixo transcrito:

DA PRETENSA IMUNIDADE DA CONTRIBUINTE Em suas razões de recurso, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal em comento, suscitando deter imunidade da cota patronal das contribuições previdenciárias, nos termos do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, c/c artigo 14 do Código Tributário Nacional, notadamente quando sempre cumpriu os requisitos para concessão e manutenção de referido benefício, estando o procedimento fiscal apoiado em arbitrariedade sem qualquer fundamento legal.

A corroborar esse entendimento, acrescenta que a regulamentação do benefício inserido no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal é reservada à lei complementar, não podendo lei ordinária, qual seja, Lei nº 8.212/91 impor limitações ou exigências à fruição da aludida isenção, devendo haver observância aos artigos 9º e 14 do Código Tributário Nacional, o qual encontra-se alinhado com a Carta Magna.

Em que pesem as substanciosas razões de fato e de direito ofertadas pela contribuinte em seu recurso voluntário, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que a decisão recorrida encontra-se incensurável, devendo ser mantida em sua plenitude.

Como se verifica, a recorrente em momento algum se insurge contra as contribuições previdenciárias ora lançadas, se limitando a defender que possui imunidade da cota patronal.

Destarte, o artigo 195, § 7º da Constituição Federal, ao conceder o direito à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias, assim prescreveu:

“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.”

Como se verifica, o dispositivo constitucional encimado é por demais enfático ao determinar que somente terá direito à isenção em epígrafe as entidades que atenderem as exigência definidas em lei. Ou seja, a CF deixou a cargo do legislador ordinário estipular as regras para concessão de tal benefício, a sua regulamentação.

Por sua vez, o artigo 55 da Lei nº 8.212/91, vigente à época, veio aclarar referida matéria, estabelecendo que somente fará jus à isenção da cota patronal das contribuições previdenciárias, a contribuinte/entidade que cumprir, cumulativamente, todos os requisitos ali elencados, senão vejamos:

“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.”

Na hipótese vertente, conforme se extrai dos elementos que instruem o processo, especialmente Relatório Fiscal e Decisão recorrida, a contribuinte em momento algum logrou comprovar ~~ser efetivamente entidade isenta,~~ cumpridora de todos os

requisitos para tanto relativamente ao período objeto da autuação, inobstante as inúmeras alegações nesse sentido.

Ao contrário, como se extrai do bojo da decisão de primeira instância, a contribuinte não obteve êxito em sua empreitada no sentido de demonstrar que requereu o reconhecimento da isenção em epígrafe, na forma que exige a legislação previdenciária, especialmente o artigo 208 do Decreto nº 3.048/99, vigente à época, não havendo que se falar na pretensa isenção arguida pela notificada.

A respeito do tema, diante da reprodução das alegações de defesa no recurso voluntário, impende transcrever excerto da decisão de primeira instância que bem demonstra os aspectos fáticos da presente autuação, rechaçando o pleito da contribuinte nos seguintes termos: (...)

Em suma, extrai-se dos elementos que instruem o processo, que a decisão judicial que se reporta a contribuinte para amparar sua pretensão, em verdade, não tem o condão de macular a exigência fiscal, uma vez que exarada em processo em que a autuada se insurgia contra duas notificações específicas, NFLDs nºs 35.173.518-6 e 35.173.519-4, em relação a fatos geradores ocorridos no período de 01/1998 a 11/2000, não podendo interferir, portanto, na presente autuação que se refere às competências 09/2005 a 12/2007.

Mais a mais, consoante restou devidamente demonstrado no Relatório Fiscal, mais precisamente nos itens 14 e 15, em que pese à entidade ter obtido êxito no deferimento do CEAS relativamente ao período de 2005 a 2008, não faz jus ao benefício fiscal que ora cuidamos em razão de não ter demonstrado o cumprimento dos demais requisitos inscritos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, a partir de requerimento específico, na forma que a legislação de regência da época exigia, senão vejamos: (...)

Dessa forma, não há se falar em irregularidade e/ou ilegalidade no procedimento adotado pela autoridade lançadora ao promover o lançamento, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância aos dispositivos legais que regulamentam a matéria. (...)

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, porquanto incapazes de ensejar a reforma da decisão recorrida e/ou macular o crédito previdenciário ora exigido, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente debatidas/rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito previdenciário, atraindo para si o ônus probandi dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

Por todo o exposto, estando a NFLD sub examine em consonância com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitas as preliminares de prescrição, decadência e nulidade da decisão recorrida e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Como se vê, no julgamento da obrigação principal, não se reconheceu o alegado direito à imunidade da recorrente.

Quanto aos valores pagos a cooperativa de trabalho UNIMED Santos, a recorrente alega que não se tributaria assistência médica oferecida aos trabalhadores. Ocorre que não se está considerando tais valores como integrantes da remuneração dos segurados empregados.

No caso, trata-se de fatos geradores correspondentes aos valores pagos a cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, cuja contribuição está a cargo da contratante, conforme dispõe o inciso IV, do art. 22, da Lei nº 8.212/1991.

Assevere-se que ainda que a recorrente fosse uma entidade isenta, teria que informar em GFIP os valores pagos a cooperativas de trabalho.

Portanto, não há razão no argumento apresentado.

Haja vista que foi mantida a obrigação principal, a obrigação acessória, por correlação prevalece.

A recorrente manifesta inconformismo quanto à taxa de juros SELIC que consideraria ilegal e inconstitucional.

Vale esclarecer que a alegação acima é impertinente ao caso, uma vez que não se está diante do lançamento de obrigação principal, esta sim, sujeita à incidência de taxa de juros SELIC.

No lançamento correspondente à aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, não há que se falar em aplicação da taxa SELIC.

No que tange à multa aplicada, observa-se que a Lei nº 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, 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

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.”

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

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.

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.

Cumpre dizer que considero equivocado o cálculo efetuado pela auditoria fiscal para apuração da situação mais favorável ao sujeito passivo.

A meu ver, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal ao considerar multas de naturezas diversas (de mora, por descumprimento de obrigação acessória e de ofício) não encontra respaldo no arcabouço jurídico existente.

À época dos fatos geradores, vigia a o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação abaixo:

Lei nº 8.212/1991:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, **incidirá multa de mora**, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (...)*

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;

Como se vê da leitura do dispositivo, a multa prevista tinha natureza moratória e era devida inclusive no caso no recolhimento espontâneo por parte do contribuinte.

Além da multa de mora, a Lei nº 8.212/1991 previa a aplicação de multa pelo descumprimento de obrigações acessórias, dentre as quais a omissão de fatos geradores em GFIP.

A Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, além de alterar a redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, revogou todos os seus incisos e parágrafos e incluiu na mesma lei o art. 35-A, *in verbis*:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Os dispositivos da Lei 9.430/1996, por sua vez dispõe o seguinte:

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)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de

1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo 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.

A Lei nº 9.430/1996 traz disposições a respeito do lançamento de tributos e contribuições cuja arrecadação era da então Secretaria da Receita Federal, atualmente Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Depreende-se das alterações trazidas pela MP 449/2008, a instituição da multa de ofício, situação inexistente anteriormente.

A auditoria fiscal ao fazer as comparações entre multa de mora mais multa por descumprimento de obrigação acessória e multa de ofício de 75% busca amparo no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN que trata das possibilidades de retroação da lei.

A meu ver o dispositivo em questão não se aplica ao caso, uma vez que a multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991 tem natureza diversa da multa de ofício prevista na legislação atual.

Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 e comparado ao cálculo anterior, para que seja aplicado o cálculo mais benéfico ao sujeito passivo.

É como voto.

Ana Maria Bandeira - Relatora

CÓPIA