



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

Processo nº 16408.000489/2007-51
Recurso nº 260.563 Voluntário
Acórdão nº **2803-01.253 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 19 de janeiro de 2011
Matéria Obrigações Acessórias
Recorrente HOSPITAL SANTA TEREZA SE GUARAPUAVA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2006

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. LEI N ° 11.941/09. REDUÇÃO DA MULTA. As multas referentes a declarações em GFIP foram alteradas pela lei n° 11.941/09 o que, em tese, beneficia o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n ° 8.212/91. Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, deve-se aplicar a norma mais benígna ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido Em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), para que a aplicação da sanção seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação apenas à aplicação do art. 32, IV, §§ 3º e 5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008. *(Assinado Digitalmente)*

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato (vice-presidente), Wilson Antônio de Souza Correa, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário que busca a reforma da decisão que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração lavrado em virtude de o Autuado 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, conforme previsto em lei. Inicialmente, as competências objeto do lançamento foram competências 07, 08, 09 e 12/2004, 01, 02 e 03/2005, 01, 02, 03, 04, 06, 07, 12 e 13/2006, conforme planilha elaborada (fls. 14/15). O fundamento da obrigação descumprida e sua sanção foi colocado como o disposto no artigo 32, inciso IV, §§ 3º e 5º, da Lei n.º 8.212/91, combinado com o art. 225, IV, e § 4º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999.

Cientificada em 02/08/2007, em 30/08/2007 a empresa ingressou com defesa, alegando em síntese que foram recolhidas todas as contribuições previdenciárias e sociais dos segurados que lhe prestaram serviços. E que todas as notas fiscais e todas as remunerações dos segurados que lhe prestam serviços estão registradas no livro Diário. Agregou ainda argumentos sobre a sua importância regional e dificuldades econômicas, financeiras e de gerenciamento. Por final, informou que a requerente vem retificando seus lançamentos para sanar a irregularidade e atender as determinações da administração tributária. Dessa forma, corrigiu a falta, fazendo jus ao pedido de relevação da multa.

Após o protocolo, o órgão julgador a quo, solicitou diligências à autoridade autuadora, solicitando pronunciamento fiscal além de outros esclarecimentos. Respondido o pedido às fls. 126, o Auditor Fiscal autuante retornou os autos a esta **DRJ** prestando esclarecimentos. Em esclarecimentos, requereu a retificação dos valores lançados, pois foi verificado que **as competências 07/2004 a 09/2004, apesar de não constarem do GFIP WEB, existiam no sistema, v. fls. 72/77.** Dessa manifestação foi dada ciência à recorrente, sendo-lhe proporcionado o prazo de 10 (dez) dias para manifestar-se a respeito — fl.133, que restou *in albis*.

Assim os autos foram a julgamento de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o lançamento, acatando as retificações oriundas da resposta da diligência. Também, por ter sido retificado com base nas alegações da contribuinte, mas que por esta não ter apresentado manifestação quanto ao realizado em diligência, entendeu que não haveria mais matéria contestada, inclusive quanto ao pedido de relevação.

Cientificada da decisão recorrida, apresentou seu Recurso Voluntário tempestivo que repetiu integralmente as alegações da impugnação de primeira instância.

Os autos foram devolvidos à apreciação no CARF/MF, e distribuído por esta Turma Especial e este relator.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato

O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

Ao que se verifica os únicos argumentos trazidos que são juridicamente relevantes, pois as dificuldades gerenciais e econômicas da Recorrente não afetam a aplicação da norma sancionatória.

A sanção aplicada tem fundamento fático e jurídico claro, no artigo 32, inciso IV, §§ 3º e 5º, da Lei n.º 8.212/91, combinado com o art. 225, IV, e § 4º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 1999, por ter a recorrente apresentado a GFIP — Guia de Recolhimento do FGTS e Informações A Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto em lei.

Feito a apresentação de documentos que teriam corrigido a infração, aberta a oportunidade ao autuante e recorrente, somente o primeiro se manifestou e solicitou correção da lavratura, por entender que apenas parte das informações foram corrigidas pela contribuinte. Contudo, em nada se manifestou a Recorrente, aceitando tacitamente a situação de não correção total das faltas apontadas pela fiscalização, sob a interpretação de que matéria não impugnada expressamente é considerada não contestada (art. 17, do Dec. 70235/1972).

Assim, entendo que a Recorrente não atende aos requisitos para relevação da sanção aplicada, nos termos do art. 291, do Regulamento da Previdência Social (Dec. 3048/1999), que exige a correção total da falta.

Todavia, por dever de ofício, ao se verificar a multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 32, IV, §§ 3º e 5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008, deve-se atentar às alterações legais implementadas por esta e sua lei de conversão (Lei n. 11.941/2009), que revogou os parágrafos e incluiu o art 32-A, I. Recentemente, as normas sancionatórias relativas à GFIP foram alteradas pela lei n.º 11.941/09, e provavelmente beneficiam a Recorrente. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, *in verbis*:

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,

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).

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício

por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, a e c, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Assim, em razão do princípio da retroatividade benigna (art. 106, do CTN), como o entendimento que a aplicação da sanção deve ser regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação à aplicação do art. 32, IV, §5º da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008.

Conclusão

Isso posto, voto por conhecer o Recurso Voluntário e, no mérito, para DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, que a aplicação da sanção seja regida pela multa estabelecida no artigo 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, com a redação da Lei n. 11.941/2009, desde que mais favorável ao contribuinte em relação apenas à aplicação do art. 32, IV, §§ 3º e 5º, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Medida Provisória n. 449/2008.

Sala de Sessões, 19 de janeiro de 2012.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator