



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

**Processo n°** 16537.001429/2010-86  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2803-004.210 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 12 de março de 2015  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES  
**Recorrente** INDÚSTRIA DE ARTEFATOS DE BORRACHA KP LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/06/2005

MULTA POR ENTREGA DE GFIP COM INFORMAÇÕES INCORRETAS OU COM OMISSÃO. LEI 13.097/2015. APLICAÇÃO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A Lei 13.097/2015 deve ser aplicada ao caso contrato, cominando a anistia ali prevista como remissão, extinguindo o crédito tributário da obrigação acessória, nos termos do art. 156, IV, do CTN.

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto vencedor redator designado Conselheiro Ricardo Magaldi Messetti, para aplicar ao caso concreto o disposto no artigo 49 da Lei n. 13.097/2015, entendendo a palavra anistia ali constante como remissão, extinguindo o crédito tributário da obrigação acessória em questão, nos termos do art. 156, IV, do CTN. Vencidos os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima e Oseas Coimbra Junior.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

(assinado digitalmente)

Ricardo Magaldi Messetti – Redator designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Oseas Coimbra Júnior, Eduardo de Oliveira, Gustavo Vettorato, Amílcar Barca Teixeira Junior e Ricardo Magaldi Messetti

Processo nº 16537.001429/2010-86  
Acórdão n.º **2803-004.210**

**S2-TE03**  
Fl. 138

---

CÓPIA

## Relatório

### DO LANÇAMENTO

Trata-se de Auto de Infração de Obrigação Acessória por ter a empresa apresentado Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP sem incluir as informações correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, período 01/2002 a 06/2005.

O contribuinte foi excluído do rol de empresas optantes pelo sistema SIMPLES, não recolhendo as contribuições sociais patronais.

A penalidade decorre de infração ao disposto no artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.528/97, e infração ao inciso II, do art. 284, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99 e alterações posteriores.

### DA CIÊNCIA

O contribuinte foi cientificado do lançamento fiscal, apresentando impugnação.

A decisão de primeira instância administrativa fiscal manteve o crédito tributário exigido.

### DO RECURSO

O contribuinte foi cientificado da decisão, apresentando recurso voluntário alegando em síntese:

- jamais recebeu a comunicação de exclusão do SIMPLES, tem obtido certidão negativa de regularidade e continuará sua escrituração contábil na forma do SIMPLES;
- não foi assegurado a ampla defesa e o contraditório no processo de exclusão do SIMPLES;
- a irretroatividade da notificação de exclusão do SIMPLES do Ato Declaratório Executivo nº 463344;
- a multa moratória é confiscatória;
- por fim, requer a nulidade do processo de exclusão do SIMPLES; caso contrário, afastar a retroação dos efeitos do Ato Declaratório Executivo nº 463344 e reduzir a **multa moratória** para patamares não superiores a **10%** (dez por cento).

### É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual será apreciado.

Consta do relatório fiscal da infração que a recorrente era optante pelo Sistema Integrado de Pagamentos de Impostos e Contribuições de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, do qual foi excluída, através de Ato Declaratório Executivo DRF/JOI nº 463344, de 07/08/2003, da Delegacia da Receita Federal em Joinville-SC, por ter ultrapassado o limite legal da receita bruta do ano calendário de 2001 (fl. 43 dos autos digitalizados).

*Art. 1º Fica o contribuinte, a seguir identificado, excluído do simples a partir do dia 31/12/2002 pela ocorrência da situação excludente indicada abaixo.*

*Nome: IND.DE ARTEFATOS DE BORRACHA KP LTDA. ME  
CNPJ: 79.515.342/0001-02, Data da opção pelo Simples: 01/01/1997, Situação excludente (evento 304):*

*- Descrição: receita bruta R\$ 1.262.119,69 no ano-calendário de 2001 ultrapassou o limite.*

*Data da ocorrência: 31/12/2001*

A consulta no sitio da Receita Federal em (<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SIMPLESNACIONAL/aplicacoes.aspx?id=21>), em 29/01/2015, também atesta que o contribuinte não é optante pelo SIMPLES.

*Consulta Optantes*

*Data da consulta: 29/01/2015 - 02:35:36*

*Identificação do Contribuinte*

*CNPJ : 79.515.342/0001-02*

*Nome Empresarial : IND.DE ARTEFATOS DE BORRACHA KP LTDA*

*Situação Atual*

*Situação no Simples Nacional : NÃO optante pelo Simples Nacional. Situação no SIMEI: NÃO optante pelo SIMEI*

*Períodos Anteriores*

*Opções pelo Simples Nacional em Períodos Anteriores: Não Existem. Opções pelo SIMEI em Períodos Anteriores: Não Existem*

*Agendamentos (Simples Nacional)*

*Agendamentos no Simples Nacional: Não Existem*

*Eventos Futuros (Simples Nacional)*

*Eventos Futuros no Simples Nacional: Não Existem*

*Eventos Futuros (SIMEI)*

*Eventos Futuros no SIMEI: Não Existem*

A exclusão mediante comunicação da pessoa jurídica dar-se-á, obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário de início de atividades, o limite de receita bruta multiplicado pelo número de meses de funcionamento nesse período, nos termos do art. 13, inciso II, alínea “b” da Lei 9.317/96, que dispõe sobre o regime de tributação do SIMPLES.

Na forma da Lei 9.317/96 a exclusão do SIMPLES se dará a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nos termos do art. 15, inciso IV.

*Lei 9.317/96*

*Art. 9º Não poderá optar pelo SIMPLES, a pessoa jurídica:*

*I- na condição de microempresa, que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais); (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.189-49, de 2001);*

*II- na condição de empresa de pequeno porte, que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais); (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.189-49, de 2001)*

*(...)*

*Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:*

*(...)*

*IV - a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido, nas hipóteses dos incisos I e II do art. 9º;*

Desse modo, considerando que a empresa ultrapassou o limite legal estabelecido pelo sistema SIMPLES no ano de 2001, correta aplicação da penalidade fiscal a partir da competência 01/2002.

Havendo determinação legal não há que se falar em indevida a irretroatividade da notificação de exclusão do SIMPLES do Ato Declaratório Executivo nº 463344.

O contribuinte não demonstra nos autos a invalidade do Ato Declaratório Executivo DRF/JOI nº 463344/2003.

Esta Turma de julgamento não é competente para julgar Ato Declaratório de exclusão do SIMPLES

O contribuinte reconhece que foi cientificado do Ato Declaratório de exclusão do SIMPLES. Assim sendo, a justificativa de que tem obtido certidão negativa de regularidade, que continuara sua escrituração contábil na forma do SIMPLES, que não foi assegurado a ampla defesa e o contraditório no processo de exclusão do SIMPLES, não são suficiente para desconstituir a autuação fiscal.

A pessoa jurídica não enquadrada no SIMPLES se sujeita às normas de tributação aplicáveis às pessoas jurídicas em geral e, no caso das contribuições sociais, seguem as mesmas regras das demais empresas, devendo recolhê-las como tal.

#### MULTA. LEGALIDADE. NÃO CONFISCATÓRIA.

A multa aplicada na autuação fiscal encontra respaldo na lei 8.212/91, conforme demonstrado nos autos. Assim, não pode ser considerada confiscatória, pois o juízo de admissibilidade já foi feito pelo poder legislativo quando da sua aprovação. Cabe a autoridade administrativa aplicar as determinações legais e zelar pelo cumprimento da obrigação tributária, respeitando o princípio da legalidade. A lei em vigor, cuja invalidade ou inconstitucionalidade não foi declarada, deve ser cumprida pela administração pública por força do ato vinculado. Não é possível, no âmbito administrativo, afastar aplicação de legislação nos termos do art. 26-A do Decreto nº. 70.325/72, acrescentado pela MP nº 449/2008.

Ademais, consta da Súmula CARF nº 2:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Não há previsão legal para reduzir a multa moratória para patamares não superiores a 10% (dez por cento), como quer o contribuinte.

#### MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Todavia, quanto à multa aplicada na autuação fiscal em epígrafe, há que se observar a retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II do CTN.

As multas em GFIP foram alteradas pela Lei 11.941, de 27/05/2009, sendo mais benéficas para o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A a Lei 8.212, 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.*

Desse modo, resta evidenciado, que a conduta de apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava 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 4º do artigo 32 da Lei n.º 8.212 de 1991. Agora, com a Lei 11.941/2009, a tipificação passou a ser: “apresentar a GFIP com incorreções ou omissões”, com multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

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.

No caso em debate não há dúvida de que o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN é plenamente aplicável.

Quanto à Lei 13.097, de 19 de janeiro de 2015, considerando a interpretação literal da lei, o art. 48 não pode ser aplicado por não se tratar de penalidade por falta de entrega de GFIP sem ocorrência de fatos geradores no período de 27 de maio de 2009 a 31 de dezembro de 2013. Do mesmo modo o art. 49 não pode ser aplicado, pois não consta dos autos a comprovação da apresentação da GFIP corrigida até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega. O período da atuação fiscal compreende 01/2002 a 06/2005. O art. 49

da lei deve ser aplicado para GFIP efetuada na forma da lei, ou seja, correta e com todas as contribuições sociais.

*Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015*

*Seção XIV*

*Da Apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP*

*Art. 48. O disposto no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, deixa de produzir efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 27 de maio de 2009 a 31 de dezembro de 2013, no caso de entrega de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária.*

*Art. 49. Ficam anistiadas as multas previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, lançadas até a publicação desta Lei, desde que a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.*

*Art. 50. O disposto nos arts. 48 e 49 não implica restituição ou compensação de quantias pagas.*

## **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso, para aplicar ao valor da multa o disposto no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 11.941/2009, que deve ser comparado ao valor da autuação, prevalecendo o mais favorável ao contribuinte. A comparação dar-se-á no momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte e, na inexistência destes, no momento do ajuizamento da execução fiscal, conforme art. 2º da portaria conjunta RFB/PGFN 14, de 04.12.2009.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Relator.

## Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Magaldi Messetti

Pedi vista do presente processo tão somente para averiguar a aplicabilidade da Lei nº 13.097/2015 ao caso concreto, e não por duvidar das razões de decidir do Nobre Conselheiro Relator, a quem rendo aqui as mais sinceras homenagens.

### Da Anistia Instituída pela Lei n. 13.097/2015

A Lei n. 13.097, publicada em 19 de janeiro de 2015, inovou o ordenamento jurídico, sendo que a multa prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991, pela falta de entrega da GFIP, deixou de produzir efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 27/05/2009 a 31/12/2013, no caso de entrega de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária – GFIP sem Movimento.

Ficaram, ainda, anistiadas as multas pela entrega da GFIP fora do prazo ou apresentada com incorreções ou omissões, desde que a declaração (GFIP) tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega, *in verbis*:

(...)

#### *Seção XIV*

#### *Da Apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP*

*Art. 48. O disposto no art. 32-A da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, deixa de produzir efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos no período de 27 de maio de 2009 a 31 de dezembro de 2013, no caso de entrega de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária.*

*Art. 49. Ficam anistiadas as multas previstas no art. 32-A da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, lançadas até a publicação desta Lei, desde que a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, tenha sido apresentada até o último dia do mês subsequente ao previsto para a entrega.*

*Art. 50. O disposto nos arts. 48 e 49 não implica restituição ou compensação de quantias pagas.*

Todavia, antes de adentrar na anistia específica trazida pela Lei 12.093/2015, faço um apertado esboço sobre o instituto da anistia em matéria tributária.

Ora, a anistia é classificada como o perdão legal da infração, o que obsta a constituição do crédito tributário referente às correspondentes penalidades. É causa de exclusão do crédito tributário, o que significa dizer que impede a constituição do crédito através do lançamento, consoante a norma do art. 175 do CTN, e, como todo benefício fiscal, somente pode ser concedida por Lei tributária específica.

Insta salientar, outrossim, que a anistia não se confunde com a remissão. Esta é causa de extinção do crédito tributário, ou seja, opera-se após o lançamento e consequente constituição do crédito. Além disso, consoante o art. 172 do CTN, a remissão exige justificativa para sua concessão (casos de admissibilidade), ao passo que a anistia pode ser absoluta e concedida incondicionalmente, desde que referente às penalidades ocorridas até a vigência da lei concessiva. Além disso, a anistia abrange apenas as infrações. A remissão, por sua vez, pode ser apenas referente às infrações ou ao crédito tributário como um todo.

O catedrático da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, Professor Paulo de Barros Carvalho, discorrendo sobre a conceituação da Anistia e da Remissão, em sua renomada obra Curso de Direito Tributário, ensina:

*"Anistia fiscal é o perdão de falta cometida pelo infrator de deveres tributários e também quer dizer o perdão da penalidade a ele imposta por ter infringido mandamento legal. Tem, como se vê, duas acepções: a de perdão pelo ilícito e a de perdão da multa. As duas proporções semânticas do vocabulário anistia oferecem matéria de relevo para o Direito Penal, razão porque os penalistas designam anistia o perdão do delito e o indulto o perdão da pena cominada para o crime. Voltando-se para apagar o ilícito tributário ou a penalidade infligida ao autor da ilicitude, o instituto da anistia traz em si indiscutível caráter retroativo, pois alcança fatos que se compuseram antes do termo inicial da lei que a introduz no ordenamento. Apresenta grande similitude com a remissão, mas com ela não se confunde. Ao remir, o legislador tributário perdoa o débito tributário, abrindo mão do seu direito subjetivo de percebê-lo; ao anistiar, todavia, a desculpa recai sobre o ato da infração ou sobre a penalidade que lhe foi aplicada. Ambas retroagem, operando em relação jurídica já constituídas, porém de índole diversa: a remissão, em vínculo obrigacional de natureza estritamente tributária; a anistia, igualmente em liames de obrigação, mas de cunho sancionatório."*

Diferente não é o entendimento do saudoso mestre Aliomar Baleeiro, no seu consagrado Direito Tributário Brasileiro:

*"A anistia não se confunde com a remissão. Esta pode dispensar o tributo, ao passo que a anistia fiscal é limitada à exclusão das infrações cometidas anteriormente à vigência da lei. que a decreta."*

Assim, utilizando-se das lapidares lições do mestre Aliomar Baleeiro, tem-se que o CTN, para a anistia, tomou de empréstimo o milenar instituto político de clemência, esquecimento e concórdia, com este, porém, não se confundindo, apesar da mesma natureza - perdão, esquecimento -, de um lado, por restringi-lo, posto que a anistia fiscal exclui os atos qualificados como crime ou contravenção ou atos que, sem este qualificativo, envolvem dolo, fraude, simulação ou conluio, de outro, por ampliá-lo, posto que se estende, para além do legislador federal, aos legisladores estaduais e municipais. Quanto à remissão esclarece que o CTN se refere ao mesmo instituto de Direito Privado de que trata o Código Civil, arts. 1.053 a 1.055. que tem, como a anistia política, o mesmo cerne significativo na ideia de perdão (remitir ou perdoar a dívida).

Embeberando os sempre maestrais ensinamentos de Tarcio Sampaio Ferraz Jr, em artigo reproduzido na Revista Dialética de Direito Tributário n. 92, a distinção entre os dois institutos, no âmbito tributário (sistematicidade orgânica da matéria), é importante porque

produzem efeitos diferentes - a remissão é modalidade de extinção do crédito (CTN. art. 156), a anistia exclui o crédito (CTN. art. 175). Mas reduzir a distinção entre ambos a perdão de infração e penalidades correspondentes (a anistia) e a perdão do crédito (a remissão) é, data venia, uma fórmula muito pobre, já pela origem diferente que manifestam. O exame da sistematicidade orgânica exige, para além da estrutura do contexto normativo, a consideração da gênese dos conceitos.

O transporte para o Direito Tributário não apaga as origens e ignorá-las pode conduzir a perigosas simplificações. Afinal o direito é um fenômeno da vida humana e não um texto sem contexto. Assim, a remissão, dentre as modalidades de extinção, é um dos casos em que o CTN se serve "de institutos e conceitos de Direito Privado, no mesmo sentido em que este os criou e estruturou (CTN, arts. 109 e 110)", lembrando, por sua vez, que a anistia fiscal, "como a anistia política", pode ser absoluta ou condicional, geral ou restrita.

O fato de a anistia fiscal, como a anistia política, poder ser absoluta é já um primeiro dado a ser considerado. Ao contrário da remissão, que o CTN vincula à racionalidade de uma relação meio/fim - casos de admissibilidade, conforme o art. 172 do CTN -, a anistia, que pode ser absoluta, poderá ser então concedida incondicionalmente ("irrestritamente pela lei sem quaisquer condições", nas palavras de Aliomar Baleeiro, op. cit., p. 533), alheia ao cálculo limitador da racionalidade. Isto a aproxima de suas origens mais remotas, quando era concedida em alusão a eventos que não guardavam nenhuma relação com os efeitos do ato soberano.

Por isso, no direito moderno, a anistia não é vista, basicamente, como um favorecimento individual, posto que seu destinatário imediato é a pessoa humana e a sociedade. Nesse sentido, não pede nenhuma justificação condicional ao ato da autoridade que a concede, ainda que, secundariamente, possa atingir certas finalidades (como por exemplo, a paz social ou um benefício econômico). Ou seja, ela não é concedida por que nem para que um conjunto de beneficiários por meio dela ela se beneficie, mas no interesse soberano da própria sociedade.

Além disso, sendo oblvio, esquecimento, juridicamente ela "provoca a criação de uma ficção legal", ela não "apaga" propriamente a infração, mas "o direito de punir", razão pela qual aparece depois de ter surgido o fato violador, não se confundindo com uma novação legislativa.

Entende-se, assim, porque a anistia fiscal é capitulada como exclusão do crédito (gerado pela infração) e não como extinção (caso da remissão), pois se trata de créditos que aparecem depois do fato violador, abrangendo a fortiori apenas infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede. E, como na anistia política, da qual segue o cancelamento das penalidades ou a revisão das penas correspondentemente à infração anistiada, também a anistia fiscal será seguida de cancelamento de multas, eventualmente sob condição de pagamento do tributo, cujo crédito então não se extingue.

Ou seja, o crédito gerado pela infração se exclui porque a infração se anistia. isto é, desaparece o direito de punir. Desaparecido esse, desaparecem as penalidades, embora, obviamente, a recíproca não seja verdadeira, isto é, as penalidades podem ser extintas (por exemplo, pelo pagamento) sem que desapareça infração e, em consequência, sem que o crédito tenha sido excluído.

O CTN, no art. 180, fala, assim, em anistia de infrações e não de anistia de penalidade. Afinal, como esclarece o inúmeras vezes clamado Aliomar Baleeiro, "*o Fisco, se há infração legal por parte do sujeito passivo, pode cumular o crédito fiscal e a penalidade.*"

*exigindo esta e aquele*". Esta autonomia da exigência da penalidade que, como crédito, nasce da infração. explica que a anistia desta exclua a exigência daquela que, em consequência, se cancela.

Mas a mesma autonomia tem de admitir a hipótese de mera redução de multas e penalidades, isto é, do crédito correspondente, sem que haja, obviamente, perdão da infração ou de que o crédito gerado pela infração possa ser extinto (e não excluído) por qualquer das modalidades de extinção de crédito. Afinal, não se pode anistiar um "pedaço" de uma infração, embora se possa perdoar parte de um crédito.

Já a remissão é, justamente, uma dessas modalidades, cuja estrutura, como diz Aliomar Baleeiro, vem do Direito Privado. A remissão de dívida é negócio jurídico unilateral, que pode ser abstrato ou causal. Se causal, faz depender de solução de outra obrigação a sua eficácia. A eventual bilateralidade da remissão depende do que o credor quer. Ou seja, a bilateralidade não lhe é essencial. Entende-se, desse modo, que a remissão tributária seja ato fundamentado e que a lei concedente preencha os requisitos estabelecidos pela lei complementar.

Na verdade, a remissão privada pode ser da dívida ou da pena. Ou seja, se a anistia só se refere à infração, isto não exclui a possibilidade de a remissão referir-se também e mesmo apenas ao crédito resultante da pena pecuniária imposta, e até somente a uma parte deste crédito.

Ora, a possibilidade da remissão da pena tem uma consequência que não pode ser menosprezada. Afinal, no campo tributário, há de se reconhecer que haverá casos em que a lei anistia a infração, donde se segue a extinção da pena. mas outros há em que ela cancela a penalidade sem ter anistiado a infração. Neste último caso, qual o instituto que estará sendo aplicado; o de origem política (penal) ou o de origem privada?

Ora, tenha-se em conta que, quando se trata de perdão de pena criminal, não se fala em anistia, mas em indulto. *"Ao contrário da anistia, o indulto não extingue o crime, impede tão-só a execução da pena a que tenham sido condenados os que dele se beneficiam"* (Aníbal Bruno. Direito Penal, tomo 3º. Rio de Janeiro/São Paulo. 1966. p. 204). Mas de indulto não fala a lei tributária. E quando fala em concessão de anistia, limitadamente (CTN. art. 182-11), não prevê nenhuma hipótese de limitação referente a uma (parcial!) redução de penalidades pecuniárias. Mesmo porque, nesse caso, não haveria anistia, mas indulto.

Não obstante, a doutrina tributária fala em anistia de penalidades, argumentando que, em tal caso, sendo a sanção a negação da negação do direito provocada pela infração, ela é a afirmação daquele direito (a dupla negação é uma afirmação). Donde se segue que a supressão da pena equivaleria à supressão do direito que ela confirma, isto é, a anistia da pena equivaleria à anistia da infração correspondente. Daí, apesar de o CTN falar apenas em anistia de infração, poder-se admitir também a anistia (imprópria?) de penalidade (cf. Zelmo Denari; Comentários ao Código Tributário Nacional, vol. 4, São Paulo, 1978, pp. 181 e ss.).

Esse argumento, que admite a anistia da infração por força da anistia da pena, valeria quando ocorresse o cancelamento total da pena, mas é impróprio quando o caso é de mera redução, pois seria então de se perguntar se estaria ocorrendo a anistia (em parte?!) da infração, em relação à qual, como se sabe, a pena pecuniária não tem função compensatória de crédito. Pode-se anistiar uma infração e não outra, a infração referente a um tributo e não a outro, as infrações punidas com multa até certo montante, mas não um "pedaço" de infração

nem penas até certo montante de tal modo que a infração ou o direito de punir ficassem "meio" anistiados. A possibilidade legal de perdão de parte de penalidades, com a utilização da fórmula "cancelamento ou redução de multas e penalidades", merece, pois, uma outra explicação.

Segue, pois, que é irrecusável a hipótese de mero perdão de penalidade, isto é, de perdão do crédito correspondente, independente do oblívio da infração. Ou seja, quando o legislador tributário disciplina o perdão de penalidades ou vê na sua anistia uma correlação com a anistia da infração (por inteiro) ou, querendo referir-se apenas à penalidade (ao crédito correspondente) mantendo-se a infração e não recorrendo impropriamente ao instituto da anistia, só pode estar a falar em remissão. Assim, a remissão tributária sendo modalidade de extinção do crédito tributário tal como ele é constituído pelo lançamento e, no caso de penalidades, o crédito se constituindo por lançamento de ofício, quando a lei prevê o cancelamento ou redução de penalidades nada impede que estejamos diante de remissão e não de anistia.

Desta feita, observa-se que a “anistia” trazida pela Lei 13.097/2015 atinge as infrações de não entrega de GFIP no prazo correto, desde que entregue no mês subsequente e a entrega de GFIP com incorreções ou omissões, não necessitando, neste segundo caso, qualquer entrega posterior, pois não há na lei em questão a exigência para a entrega com correções.

Assim, entendo que a anistia trazida pelo artigo 49 da Lei 13.097/2015 deve ser aplicada ao caso concreto como remissão, extinguindo o crédito tributário referente à obrigação acessória em comento.

Destaco, outrossim, que a norma tributária não há de trazer palavras inúteis, deste feito entendo que à remissão da multa por entrega de GFIP apresentada com incorreções ou omissões não há qualquer condição, devento ser de imediato aplicado os termos propostos, com a corolária extinção do crédito tributário lançado.

### **Conclusão**

Por todo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, para no mérito dar-lhe provimento, aplicando ao caso concreto o disposto no artigo 49 da Lei n. 13.097/2015, entendendo a palavra anistia ali constante como remissão, extinguindo o crédito tributário da obrigação acessória em questão, nos termos do art. 156, IV, do CTN.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Ricardo Magaldi Messetti – Redator designado