



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

Processo nº	19515.720449/2012-68
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	2302-003.052 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	18 de março de 2014
Matéria	Entidade Beneficente de Assistência Social
Recorrente	CRUZ AZUL DE SÃO PAULO
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DE CINCO ANOS.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional (CTN).

O prazo decadencial para o lançamento das contribuições previdenciárias, portanto, é de cinco anos. O *dies a quo* do referido prazo é, em regra, aquele estabelecido no art. 173, I, do CTN (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), mas a regra estipulativa deste é deslocada para o art. 150, §4º do CTN (data do fato gerador) para os casos de lançamento por homologação nos quais haja pagamento antecipado, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

ATO CANCELATÓRIO. NATUREZA DECLATÓRIA. DECADÊNCIA DOS FATOS GERADORES.

O Ato de Cancelamento de Isenção é meramente declaratório, de modo que possui efeitos *ex tunc*, retroagindo à data em que a entidade deixou de cumprir uma ou mais das exigências legais para o gozo da isenção/imunidade, previstas no art. 55 da Lei 8.212/91, no período anterior à vigência da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, ainda que os lançamentos dele decorrentes devam obediência às regras decadenciais estabelecidas no CTN.

IMUNIDADE. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. NECESSIDADE CUMPRIMENTO REQUISITOS PREVISTOS EM LEI ORDINÁRIA.

As entidades benéficas que prestam assistência social, inclusive no campo da educação e da saúde, para gozarem da imunidade constante do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, deveriam, à época dos fatos geradores, atender ao rol de exigências determinado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

A isenção, no período anterior à vigência da Lei nº 12.101, de 27/11/2009, devia ser requerida perante o órgão competente, que após a verificação do cumprimento, pela requerente, dos requisitos previstos no art. 55, da Lei 8.212/91, emitia Ato Declaratório de Isenção de Contribuições Previdenciárias. A fruição da isenção somente tinha início a partir do protocolo do pedido.

IMUNIDADE. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CANCELAMENTO DE ISENÇÃO. DESCUMPRIMENTO DO INCISO II DO ART. 55 DA LEI N° 8.212/91. RECURSO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Recurso interposto contra o cancelamento de isenção, em virtude da ausência do CEBAS (inciso II, do art. 55, da Lei 8.212/91) estava expressamente afastado pela própria legislação que disciplinava a matéria (parágrafo 9º, art. 206, do Decreto 3.048/99).

LEI 12.101/2009. APLICAÇÃO RETROATIVA. DESNECESSIDADE DE SOLICITAÇÃO DE ATO DECLARATÓRIO DE ISENÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A lei aplicável é aquela vigente à época da ocorrência dos fatos, em respeito às lições elementares da ciência do Direito e às disposições gerais do ordenamento jurídico, em especial arts. 1º e 2º da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro - Decreto-Lei nº 4.657/42 e arts. 105 e 144 do CTN. No caso da Lei nº 12.101/2009, não há que se falar em aplicação da regra excepcional da retroatividade benigna insculpida no art. 106 do CTN, em especial quanto à desnecessidade de solicitação de ato declaratório para o gozo da isenção/imunidade.

RFFP. CABIMENTO.

A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente. Artigo 83, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. Súmula n.º 28 do CARF.

AUTO DE INFRAÇÃO. CFL 68. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias. No período anterior à Medida Provisória nº 448/2009, aplica-se o artigo 32, IV, § 5º, da Lei nº 8.212/91, salvo se a multa no hoje prevista no artigo 32-A da mesma Lei nº 8.212/91 for mais benéfica, em obediência ao artigo 106, II, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso do Auto de Infração de Obrigação Acessória Código de Fundamento Legal 68, DEBCAD 37.167.745-9, para que a multa seja calculada considerando as disposições do art. 32-A, inciso I, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 11.941/2009. Por voto de qualidade em negar provimento ao recurso voluntário dos Autos de Infração de Obrigação Principal, DEBCAD 37.221.656-0 e DEBCAD 37.221.657-9, quanto à multa aplicada, vencidos na votação os Conselheiros Bianca Delgado Pinheiro, Juliana Campos de Carvalho Cruz e Leonardo Henrique Pires Lopes, por entenderem que a multa deve ser limitada ao percentual de 20% em decorrência das disposições introduzidas pela MP 449/2008 (art. 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação da MP n.º 449/2008 c/c art. 61, da Lei n.º 9.430/96).

(assinado digitalmente)
LIEGE LACROIX THOMASI – Presidente

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liége Lacroix Thomasi (Presidente), Leonardo Henrique Pires Lopes (Vice-presidente), Arlindo da Costa e Silva, Juliana Campos de Carvalho Cruz, Bianca Delgado Pinheiro e André Luís Márscico Lombardi.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação da recorrente, mantendo os créditos tributários lançados.

Adotamos trecho relatório do acórdão do órgão *a quo* (fls. 747 e seguintes), que bem resume o quanto consta dos autos:

1. O presente processo administrativo é constituído por três autos de infração (AI), lavrados pela Fiscalização contra a empresa em epígrafe, relativos a contribuições sociais, incidentes sobre a remuneração paga a empregados e contribuintes individuais, no periodo de 01/01/2008 a 31/12/2008:

• **DEBCAD nº 37.221.656-0** AIOP onde foram apurados valores referentes a contribuições devidas à Seguridade Social: parte da empresa e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (GILRAT), previstas no art. 22, incisos I, II e III, da Lei 8.212/91, incidentes sobre a remuneração paga a segurados empregados e contribuintes individuais. O crédito corresponde ao montante, incluindo juros e multa, de **R\$ 16.910.883,71** (dezesseis milhões, novecentos e dez mil, oitocentos e oitenta e três reais e setenta e um centavos) consolidado em 19/03/2012

• **DEBCAD nº 37.221.657-9** AIOP onde foram apurados valores referentes às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros (FNDE, INCRA e SEBRAE),, incidentes sobre a remuneração paga aos empregados. O crédito corresponde ao montante, incluindo juros e multa, de **R\$ 4.370.287,13** (quatro milhões, trezentos e setenta mil, duzentos e oitenta e sete reais e treze centavos), consolidado em 19/03/2012.

• **DEBCAD nº 37.167.745-9** AIOA onde foi aplicada a multa por descumprimento da obrigação acessória prevista no Art. 32, Inciso IV, e § 5º, da Lei 8.212/91 (omissão de contribuições nas GFIP). A multa aplicada corresponde ao montante de **R\$ 622.591,20** (seiscientos e vinte e dois mil, quinhentos e noventa e um reais e vinte centavos).

1.2. Conforme foi informado no **Relatório Fiscal (fls. 113/119)**, a Notificada teve a isenção das contribuições previdenciárias cancelada, a partir de 25/01/2002, em virtude do descumprimento do requisito previsto no art. 55, inciso II, da Lei 8.212/91, ou seja, não possuía o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, desde aquela data, cuja emissão cabia ao Conselho Nacional de Assistência Social.

1.3. Os valores apurados foram considerados como não declarados em GFIP, tendo em vista que a autuada informou indevidamente, nas GFIP apresentadas, que se enquadrava no Código FPAS 639, utilizado para as entidades isentas, o que ocasionou a omissão de contribuições devidas (quota patronal), inclusive às devidas a terceiras entidades.

DA IMPUGNAÇÃO

2. Dentro do prazo regulamentar, a Notificada contestou os referidos Autos de Infração, por meio dos instrumentos de fls. 571/593, 616/637 e 594/615, onde alega em síntese:

(...)

Como afirmado, a impugnação apresentada pela recorrente foi julgada improcedente, tendo a recorrente apresentado, tempestivamente, os recursos de fls. 770 (AI 37.167.745-9); 810 (AI 37.221.656-0) e 850 (AI 37.221.657-9) e seguintes, nos quais alega, em apertada síntese, que:

* Os Autos de Infração encontram-se lastreados em ato cancelatório afetado pelo instituto da decadência. Isto porque foi emitido em novembro de 2009 e referia-se à falta de certificado durante o ano de 2003. O procedimento iniciado no ano de 2009 para a apuração dos requisitos constantes do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 somente poderia ter por objeto anos a partir de 2004, período no qual a recorrente já seria portadora do CEAS/CEBAS (processo nº 71010.003212/2003-29).

* A recorrente é portadora do CEAS/CEBAS desde 11 de março de 1993 e continua sendo, inexistindo qualquer cancelamento de seu certificado, sendo de competência do Conselho do CNAS, com exclusividade, a verificação do atendimento dos requisitos constantes do Decreto nº 2.536/1998, conforme Parecer/CJ nº 2.272/2000, da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social. Teria havido apenas uma lacuna na renovação dos certificados da entidade (31/12/2006 a 26/12/2007). Ademais, o lançamento também merece ser afastado em razão da recorrente ser portadora de registro junto ao Conselho Nacional de Assistência Social, conforme se comprova dos documentos acostados e do próprio relatório da Informação Fiscal. Destarte, estaria cumprida a exigência, conforme redação original do inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 (aplicável por força da decisão proferida na Adin 2.028-5);

* Aduz que não houve trânsito em julgado do ato cancelatório de sua isenção, mesmo em se tratando de infração ao inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, tendo apresentado recurso que se encontra pendente de julgamento;

* Requer a aplicação retroativa, por ser benigna, das disposições contidas na Lei nº 12.101/09;

* Inexistência de crimes tributários.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator André Luís Mársico Lombardi

Decadência. Aduz a recorrente que os Autos de Infração encontram-se lastreados em ato cancelatório afetado pelo instituto da decadência. Isto porque foi emitido em novembro de 2009 e referia-se à falta de certificado durante o ano de 2003. O procedimento iniciado no ano de 2009 para a apuração dos requisitos constantes do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 somente poderia ter por objeto anos a partir de 2004, período no qual a recorrente já seria portadora do CEAS/CEBAS (processo nº 71010.003212/2003-29).

Em primeiro lugar, é preciso esclarecer que, como consignado no relatório fiscal (fls. 113/119), a autuada teve cancelada a isenção das contribuições previdenciárias por meio de Ato Cancelatório retroativo a 25/01/2002, em virtude do descumprimento do requisito previsto no Art. 55, inciso II, da Lei 8.212/91, combinado com o Art. 206, Inciso I, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/99, ou seja, falta do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social. Assim, com a ausência do CEBAS, a partir de 25/01/2002, a entidade passou a não preencher as condições necessárias ao gozo da isenção, de acordo com a redação do inciso II, do Art. 55 da Lei nº 8.212/91, razão pela qual a isenção foi cancelada a partir desta data. Assim, os lançamentos decorrem do cancelamento de isenção por descumprimento, por parte da autuada, do requisito previsto no art. 55, II, da Lei 8.212/91 (ausência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social).

Todavia, o fato de o cancelamento da isenção, ocorrido em 2009, referir-se a período que se inicia em 25/01/2002, não implica em violação da Súmula nº 08 do STF e, consequentemente, das regras decadenciais previstas no CTN, pois os lustro normativo relaciona-se à constituição do crédito, por meio do lançamento, e não ao procedimento de cancelamento de isenção.

Em verdade, como afirmado pelo decisório *a quo*, o Ato de Cancelamento de Isenção é meramente declaratório, de modo que possui efeitos *ex tunc*, retroagindo à data em que a entidade deixou de cumprir uma ou mais das exigências legais para o gozo da isenção, previstas no art. 55 da Lei 8.212/91, no período anterior à vigência da Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009, ainda que os lançamentos dele decorrentes devam obediência às regras decadenciais já referidas.

Portanto, embora o cancelamento da isenção tenha retroagido a 25/01/2002, nada impede a fiscalização de efetuar em 2012 lançamentos relativos a fatos geradores ocorridos em 2008.

Entidade Beneficente de Assistência Social. Imunidade. Cumprimento dos requisitos legais.

Alega a recorrente que é portadora do CEAS/CEBAS desde 11 de março de 1993 e continua sendo, inexistindo qualquer cancelamento de seu certificado, sendo de competência do Conselho do CNAS, com exclusividade, a verificação do atendimento dos requisitos constantes do Decreto nº 2.536/1998, conforme Parecer/CJ nº 2.272/2000, da Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social. Teria havido apenas uma lacuna na

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 27/05/2001.

Autenticação realizada em 04/04/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

renovação dos certificados da entidade (31/12/2006 a 26/12/2007). Ademais, o lançamento também merece ser afastado em razão da recorrente ser portadora de registro junto ao Conselho Nacional de Assistência Social, conforme se comprova dos documentos acostados e do próprio relatório da Informação Fiscal. Destarte, estaria cumprida a exigência, conforme redação original do inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 (aplicável por força da decisão proferida na Adin 2.028-5).

É preciso ressaltar que a decisão de primeira instância deixou consignado e não foi contestado pela recorrente que a recorrente possuía Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS (anteriormente CEAS), emitido pelo CNAS, somente nos períodos de 11/03/1993 a 10/03/1996 (Processo nr. 280100028961992-35) e de 11/03/1996 a 10/03/1999 (Processo nº 440060042621999882), sendo que a renovação do CEAS para o período de 11/03/1999 a 10/03/2002 (Processo 44006.001048/98-82), foi indeferida pelo Plenário do Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, por meio da Resolução nº 181/2001 e pela Resolução nº 82/2005 (Pedido de Reconsideração), ainda que a recorrente sustente que, contra a decisão do indeferimento do CEAS, tenha apresentado Recurso Administrativo ao Ministro de Estado da Previdência, que até a publicação da MP 446/2008, ainda não havia sido julgado, razão pela qual o pedido teria sido deferido nos moldes do artigo 39 da MP 446/2008.

Também é verdade que o art. 37 da Medida Provisória nº 446, de 07 de novembro de 2008, considerou deferidos os pedidos de renovação de certificados que ainda não haviam sido julgados no período de vigência da MP e que o art. 39 considerou deferidos os pedidos de renovação e certificados objetos de pedido de reconsideração ou recurso pendentes de julgamento até a data de publicação da referida MP. Assim, embora a MP 446 não tenha sido aprovada pelo Poder Legislativo, tendo em vista que o que dispõe o § 11, do art. 62, da Constituição Federal, durante o período de sua vigência, produziu todos os efeitos jurídicos, razão pela qual o Conselho Nacional de Assistência Social CNAS, por meio da Resolução nº 3/2009, deferiu os pedidos de renovação de Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social das entidades beneficiadas pelos mencionados dispositivos da MP 446/2008, dentre os quais as renovações do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, solicitadas pela recorrente por meio dos Processos nrs. 71010.003212/2003-9 e 71010.003135/207-31, com validade para os períodos de 31/12/2003 a 30/12/2006 e 27/12/2007 a 26/12/2010, respectivamente, conforme consta nas cópias do DOU de 26/01/2009 juntadas aos autos (fls. 744/745).

Portanto, embora a recorrente alegue que o pedido de renovação do CEBAS, referente ao período de 11/03/1999 a 10/03/2002, feito por meio do Processo nº 44006.004262/98-82 (indeferido pelo CNAS), também tenha sido deferido por força da edição da Medida Provisória nº 446/2008, conforme se verifica nos autos, tal fato não ocorreu.

Assim resume o decisório de primeira instância:

4.4.9. Desta forma, comprova-se nos autos a existência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, para os seguintes períodos:

a) 11/03/1993 a 10/03/1996 – Processo nº 28010.002896/92-35;

b) 11/03/1996 a 10/03/1999 – Processo nº 44006.001048/96-94;

- c) 31/12/2003 a 30/12/2006 – Processo nº 71010.003212/2003-29 (deferido com base na MP 446/2008);
- d) 27/12/2007 a 26/12/2010 – Processo nº 71010.003135/2007-31 (deferido com base na MP 446/2008).

4.4.10. Assim, constata-se que a Impugnante não comprova ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS nos períodos de 11/03/1999 a 30/12/2003 e 31/12/2006 a 26/12/2007.

Tendo em vista que a recorrente teve sua isenção cancelada por Ato Cancelatório retroativo a 25/01/2002, em virtude de não ser portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, no período de 11/03/1999 a 10/03/2002, como retro demonstrado, conclui-se que somente voltaria a fazer jus ao benefício após o requerimento de novo gozo do benefício em questão, procedimento este obrigatório, conforme dispõem o art. 55, parágrafo 1º, da Lei 8.212/91 c/c art. 208 do Decreto 3.048/99. Nessa hipótese, a isenção, se concedida, geraria efeitos a partir do protocolo do pedido, conforme dispõem o § 1º do art. 55. da Lei 8.212/91 e o art. 208 do Decreto 3.048/99 Lei 8.212/91.

Tampouco assiste razão à recorrente quanto à tese de que o inciso II do art. 55, da Lei 8.212/91 deve ser aplicado na sua redação original, a qual estipulava que as entidades benéficas deveriam ser portadora do Certificado ou do Registro de Entidades de Fins Filantrópicos, fornecido pelo CNAS, tendo em vista a liminar concedida pelo STF, na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.0285. Como sempre possuiu o Registro de Entidade Benéfica de Assistência Social, não haveria a necessidade do Certificado de Entidade Benéfica de Assistência Social.

Conforme já decidido pela DRJ, a argumentação não tem cabimento, pois a liminar concedida pelo STF refere-se apenas ao inciso III e aos §§ 3º, 4º e 5º, do art. 55, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.732/98, bem como aos arts. 4º, 5º e 7º da própria Lei nº 9.732/98, de sorte que não houve qualquer manifestação do STF em relação ao inciso II, do art. 55 da Lei 8.212/91, que exige que a entidade seja portadora tanto do Certificado quanto do Registro de Entidade Benéfica de Assistência Social.

Sendo assim, mesmo a recorrente sendo detentora do certificado no período abrangido pelo lançamento (01/2008 a 12/2008), por não ter comprovado o cumprimento do requisito legal previsto no art. 55, parágrafo 1º, da Lei 8.212/91 c/c art. 208 do Decreto 3.048/99, o lançamento mostra-se lídimo.

Ausência de Trânsito em julgado. Alega a recorrente que não houve trânsito em julgado do ato cancelatório de sua isenção, mesmo em se tratando de infração ao inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, tendo apresentado recurso que se encontra pendente de julgamento.

Como já afirmado, a regulamentação do referido dispositivo legal foi feita por meio do Decreto nº 3.048/99, que no seu art. 206, § 8º, incisos I, II, III e IV previa o procedimento administrativo do cancelamento da isenção nas hipóteses de não cumprimento, pelas entidades beneficiadas, dos requisitos legais.

Como já consignado na decisão de primeira instância, dispunha o § 9º do art. 206 que não cabia recurso da decisão que cancelava a isenção com fundamento nos incisos I, II e III do *caput* do art. 206 do Decreto 3.048/99. Isso porque os requisitos previstos nos incisos mencionados (correspondentes aos incisos I e II, do art. 55, da Lei nº 8.212/91) tratam de certidões e certificados emitidos por órgãos não vinculados ao Conselho de Recursos da Previdência Social (posteriormente Conselho Administrativo de Recursos Fiscais). No caso em questão, a isenção foi cancelada em virtude da ausência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, cuja emissão e renovação cabiam ao Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, restando aos órgãos de fiscalização do INSS e, posteriormente, da Receita Federal do Brasil, a verificação objetiva, nesta hipótese (requisito previsto no inciso II, do art. 55, da Lei 8.212/91), da existência ou não do CEBAS. Assim, ausente o certificado, o cancelamento da isenção impunha-se, sem possibilidade de recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme dispõe a legislação aplicável à matéria. Portanto, não houve falta de trânsito em julgado administrativo em relação ao processo de cancelamento de isenção, razão pela qual não há que se falar em cerceamento de defesa.

Retroatividade Benigna. Lei nº 12.101/09. Alega a recorrente que deve ser aplicada a exceção ao princípio da irretroatividade das leis prevista no art. 106 do CTN, que dispõe ser possível a aplicação retroativa da lei, desde que nos mesmos contornos da retroatividade do Direito Penal. Isso porque a norma superveniente a ser aplicada é a Lei nº 12.101/09, que dispõe que basta tão somente a entidade certificada atender aos requisitos previstos no art. 29 do mesmo diploma legal para gozar da isenção prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, sendo certo que, no mínimo, desde o ano de 2003 é certificada e preenche os requisitos do citado art. 29.

Ocorre que o pleito da recorrente não se enquadra em nenhuma das exceções previstas no art. 106 do CTN, razão pela qual conclui-se que a lei aplicável é aquela vigente à época da ocorrência dos fatos em respeito às lições elementares da ciência do Direito e às disposições gerais do ordenamento jurídico, em especial arts. 1º e 2º da Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro – Decreto-Lei nº 4.657/42 e arts. 105 e 144 do CTN.

Inexistência de crimes tributários. Alegou a recorrente a inexistência de crimes tributários. Ocorre que, quanto à representação fiscal para fins penais, o auditor fiscal, em virtude de exercer atividade vinculada, sem poder discricionário, deve formalizar tal documento, na mesma data da lavratura do auto de infração, quando no curso da ação fiscal apurar fatos que, em tese, constituem crime de sonegação previdenciária, conforme artigo 337 A, incisos I,II e III do Código Penal aprovado pelo Decreto-lei nº 2.848, de 07/12/1940, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.983, de 14/07/2000.

A disposição para o encaminhamento ao Ministério Público da representação fiscal para fins penais está disciplinada pelo artigo 83, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-A e 337-A do

Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010)

Ademais, não cabe a este Colegiado apreciar a matéria em função da Súmula n.º 28, do CARF:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Sendo assim, não merece guarida o inconformismo da recorrente.

Multa. Retroatividade Benigna. Cumpre analisar matéria de ordem pública, referente à retroatividade benigna da legislação relativa a infração em destaque.

No lançamento em questão, foram apurados valores referentes às contribuições devidas pela empresa à Seguridade Social, incidentes sobre a remuneração paga aos segurados empregados e trabalhadores autônomos, no período de 01/01/2008 a 31/12/2008, quais sejam: a contribuição devida ao FPAS (quota patronal) e a contribuição devida para o financiamento dos benefícios concedidos em decorrência de incapacidade laborativa (DEBCAD nº 37.167.6560). Também foram apurados valores referentes às contribuições destinadas às Outras Entidades e Fundos – Terceiros (FNDE, INCRA e SEBRAE) incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados (DEBCAD nº 37.167.6579).

Ocorre que, como também houve a omissão nas GFIP das contribuições apuradas, foi aplicada ainda a multa por descumprimento da obrigação acessória prevista no art.32, inciso IV, e § 5º, da Lei 8.212/91 (**DEBCAD nº 37.167.745-9**).

Apurado o descumprimento de obrigação acessória (obrigação de fazer/não fazer), compete à autoridade fiscal lavrar Auto de Infração, aplicando a penalidade correspondente, que se converterá 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 deixar de informar fatos geradores de contribuições previdenciárias, a recorrente infringiu o artigo 32, IV, § 5º, da Lei n.º 8.212/91; e o artigo 225, IV, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99, pois é obrigada a informar, mensalmente, por intermédio da GFIP, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária, sendo que a apresentação do documento 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.

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 no artigo 284, II, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2, de 24/05/2011
Autenticado digitalmente em 01/04/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por LIEGE LACROIX THOMA

SI

Impresso em 02/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 beneficiante 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.

Era considerado, por competência, o número total de segurados da empresa, para fins do limite máximo da multa, que era 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.

Entretanto, as multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória nº 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei nº 8.212, já na redação da Lei nº 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 (quinquzentos reais), nos demais casos.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, II, “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.

Destarte, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando os arts. 32, § 5º, com o art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte.

Pelas razões ora expandidas, CONHEÇO do recurso para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, devendo a penalidade a ser aplicada ao sujeito passivo no AI 37.167.745-9 (CFL 68) ser recalculada, tomando-se em consideração as disposições inscritas no art. 32-A, I, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009, somente na estrita hipótese de o valor multa assim calculado se mostrar menos gravoso à recorrente, em atenção ao princípio da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, ‘c’ do CTN.

(assinado digitalmente)
ANDRÉ LUÍS MÁRSICO LOMBARDI – Relator