



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

Processo nº 36624.000801/2007-60
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2401-005.146 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de dezembro de 2017
Matéria OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS
Recorrentes ISCP - SOCIEDADE EDUCACIONAL S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO

Tendo em vista que o crédito tributário exonerado pela DRJ encontra-se abaixo do limite de alçada determinado pela Portaria MF nº 63/2017, não conheço do Recurso de Ofício (Súmula CARF nº 103).

NULIDADE E REVISÃO DO LANÇAMENTO. INEXISTÊNCIA

Não há nulidade quando estão explicitados todos os elementos concernentes ao lançamento e claramente descritos os motivos da autuação.

Não há que se falar em revisão de lançamento de ofício, nos termos do 149 do CTN, mas tão somente em cumprimento de diligência, análise de documentos e revisão da multa aplicada em virtude da correção das informações constantes no SEFIP e GFIP pelo contribuinte.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INSUBSISTÊNCIA. EXTINÇÃO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

A improcedência da exigência do crédito tributário com relação às competências que foram extintas no processo principal por não mais subsistir a própria obrigação principal. Como não se pode cobrar o valor principal, não cabe a exigência da multa por descumprimento de obrigação acessória do que foi extinto.

BOLSAS DE ESTUDO. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO

Os valores pagos de bolsas de estudos a funcionários e a seus filhos não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias. Não há que se falar em omissão na apresentação de GFIP, sendo insubsistente a cobrança da multa que deve ser excluída do lançamento.

RELEVAÇÃO DA MULTA.

Com supedâneo na legislação vigente à época do lançamento, impõe-se reconhecer o direito da contribuinte quanto à relevação da multa com relação a todas as faltas corrigidas até a decisão de primeira instância, inclusive as GFIPs corrigidas parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em não conhecer do recurso de ofício. por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e, por maioria, dar-lhe provimento parcial para: (i) afastar a aplicação da multa para as competências até 11/2001, inclusive; (ii) excluir da base de cálculo da multa os valores relativos a bolsas de estudo; e (iii) relevar a multa com relação a todas as faltas corrigidas até 25/08/2010. Vencido o conselheiro Cleberson Alex Friess que reconhecia o direito à relevação da multa apenas para as correções integrais realizadas até a data limite para apresentação da impugnação (12/01/2007). Ao afastar a penalidade até as competências 11/2001, o conselheiro Cleberson Alex Friess acompanhou pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Cleberson Alex Friess - Presidente.em exercício

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andréa Viana Arrais Egypto, Rayd Santana Ferreira, Luciana Matos Pereira Barbosa e Virgílio Cansino Gil. Ausente justificadamente a Conselheira Miriam Denise Xavier. Ausente o Conselheiro Francisco Ricardo Gouveia Coutinho.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício interpostos, por ISCP – SOCIEDADE EDUCACIONAL S.A. e a FAZENDA NACIONAL, em face da decisão da 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - SP (DRJ/SP1), que julgou PROCEDENTE EM PARTE o lançamento da NFLD nº 37.065.633-4 (fl. 02), lavrado para a cobrança de multa por ter a recorrente deixado de informar em GFIP todos os fatos geradores de contribuições a seu cargo, conforme ementa do Acórdão nº 16-26.417 (fls. 4.520/4.536):

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - Constitui infração deixar de informar mensalmente por meio de GFIP os dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse do INSS. Art. 32, IV da Lei 8.212/91.

LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA - Tratando-se de ato não definitivamente julgado, a Administração deve aplicar a lei nova a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, assim observando, quando da aplicação das alterações na legislação tributária referente às penalidades, a norma mais benéfica ao contribuinte.

PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS. INDEFERIMENTO. O pedido de juntada de documentos e outras provas admitidas em direito após a impugnação deve ser indeferido quando não tenha sido demonstrada a impossibilidade de apresentação oportuna da prova documental por motivo de força maior, não se refira esta a fato ou direito superveniente, e nem se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, e quando os elementos do processo forem suficientes para o convencimento do julgador.

INTIMAÇÃO DIRIGIDA EXCLUSIVAMENTE AO PATRONO DA EMPRESA NO ENDEREÇO DAQUELE. IMPOSSIBILIDADE. É descabida a pretensão de intimações, publicações ou notificações dirigidas ao Patrono da Impugnante em endereço diverso do domicílio fiscal do contribuinte tendo em vista o § 4º do art. 23 do Decreto 70.235/72.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fls. 07/08), a ação fiscal verificou que, nas competências de 01/99 a 12/2005, a recorrente omitiu das GFIP's os seguintes fatos geradores de contribuições:

1. Bolsas de estudo dissídio coletivo, concedidas aos funcionários e/ou filhos de funcionários da empresa.
2. Bolsas de estudo FUNADESP concedidas a funcionários da empresa.
3. Remuneração paga a autônomos/contribuintes individuais.
4. Horas extras pagas a funcionários da empresa.
5. Diferenças apuradas entre a folha de pagamento e GFIP.

O Relatório Fiscal também informa que a multa aplicada de 17/09/2000 a 04/2003 corresponde somente às contribuições dos segurados em virtude de liminar do STJ que suspendeu o ato do Ministro da Previdência que cancelou o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS.

O Valor da multa é de R\$ 2.886.466,04 (dois milhões, oitocentos e oitenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e quatro centavos), e o seu cálculo encontra-se nas planilhas anexas ao relatório às fls. 09 e 10.

A Recorrente tomou ciência do Auto de Infração em 28/12/2006 (fl. 02), e em 12/01/2007 apresentou, tempestivamente, sua Impugnação (fls. 201/233, documentos anexos nas fls. 234 a 1.428).

Em 14/02/2007 apresentou requerimento (fls. 1.433/1.436, documentos anexos nas fls. 1.437 a 4.397) onde pleiteia a relevação da multa aplicada e, alternativamente, no caso de não ter seu pleito atendido, pede a realização de revisão do valor da multa em face de todas as correções efetivadas tempestivamente.

Em 19/07/2007 a 14ª Turma da DRJ/SPOI, através do Despacho nº 28 (fls. 4.401/4.402), determinou a realização de diligência para que a fiscalização esclarecesse as seguintes questões:

1. Se a concessão das bolsas de estudo se enquadra, ou não, na hipótese de exclusão de incidência prevista no § 9º, alínea "t", do art. 28 da Lei 8.212/91 (justificar);
2. Se no caso em questão, as bolsas foram concedidas somente aos empregados ou se os seus dependentes (filhos, cônjuges, etc.) também tiveram acesso às mesmas;
3. Se os benefícios concedidos aos empregados se referem a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa;
4. Quais as diferenças entre os dois tipos de bolsas concedidos (dissídio coletivo e FUNADESP).

Em cumprimento ao pedido de Diligência a RFB emitiu relatório (fls. 4.420/4.421) onde afirmou o seguinte:

Da concessão de bolsas de estudo-As bolsas de estudo concedidas não se enquadram na hipótese de exclusão de incidência prevista no § 9º, alínea "t", do art. 28 da Lei nº 8.212/91.

"Bolsas de Estudo Dissídio Coletivo", concedidas aos funcionários e a filhos de funcionários, por força de Acordo Sindical, assumindo cunho trabalhista de natureza salarial (salário utilidade).

"Bolsas de Estudo FUNADESP (Fundação Nacional de Desenvolvimento do Ensino Superior Particular), concedidas a funcionários pertencentes ao corpo docente e/ou administrativo. A entidade alega tratar-se de "capacitação profissional", porém, em nenhum momento da ação fiscal apresentou elementos (pesquisas, estudos, teses, publicações, etc.) que comprovassem tal afirmação.

Assim, diante dos fatos acima narrados, em ambos os casos, ficou caracterizada a remuneração indireta, não incluída, portanto, na hipótese de exclusão prevista no § 9º, alínea "t", do art. 28 da Lei 8.212/91.

Da revisão da multa aplicada

Com base na análise das folhas de pagamento e seus respectivos registros contábeis, bem como das retificações das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social GFIP, revisamos o valor da multa de R\$ 2.886.466,04 (dois milhões, oitocentos e oitenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e quatro centavos) para R\$ 2.785.056,64 (dois milhões, setecentos e oitenta e cinco mil, cinquenta e seis reais e sessenta e quatro centavos), conforme discriminativo anexo (fls. 4.422/4.424).

A Recorrente tomou ciência do resultado da diligência em 04/12/2009 (fl. 4.421) e em 12/02/2009 se manifestou apenas reiterando os argumentos da impugnação e requerendo a aplicação da Súmula nº 8, do STF, e a consequente extinção das exigências alcançadas pela decadência (fls. 4.517/4.518).

Encaminhado o processo para apreciação e julgamento, a 14ª Turma da DRJ/SP1 julgou procedente em parte o lançamento, excluindo o crédito referente às competências de 01/1999 a 11/2000 em razão da decadência, e a retificação do crédito referente às competências posteriores a 11/2000, conforme manifestação e planilhas elaboradas pela Fiscalização juntadas aos autos (fls. 4.420/4.424), restando alterado o valor da multa aplicada de R\$ 2.886.466,04 (dois milhões, oitocentos e oitenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e quatro centavos) para R\$ 1.880.614,42 (um milhão, oitocentos e oitenta mil, seiscentos e quatorze reais e quarenta e dois centavos), respeitada a legislação de regência no que tange à retroatividade da legislação mais benigna.

A Recorrente teve ciência do Acórdão nº 16-26.417 em 22/10/2010, via postal (AR à fl. 4.538), e apresentou, tempestivamente, em 11/11/2010, seu Recurso Voluntário (fls. 4.549/4.579), onde:

- Argumenta que as bolsas de estudo concedidas aos seus funcionários e os respectivos dependentes, seja pela via do convenio firmado com a FUNADESP ou decorrentes de Acordos e Dissídios Coletivos de Trabalho, não possuem o caráter salarial.

- Sustenta, em relação às horas extras pagas aos funcionários, diferenças apuradas entre folha de pagamento e GFIP e remuneração pagas aos autônomos e contribuintes individuais há necessidade de relevação da multa aplicada, de acordo com o disposto no art. 291 do Decreto 3.048/99, uma vez que foram feitas as devidas correções nas GFIP's;
- Ressalta que fez as devidas retificações das informações prestadas, nos termos em que determina a legislação específica, entretanto, sem a obrigação de efetuar qualquer recolhimento a título de contribuição social, por se tratar de entidade imune, nos termos do artigo 195, parágrafo 7º da CF/88, como exaustivamente já demonstrou em outras defesas administrativas também julgadas pela DRJ;
- Requer a aplicação da legislação mais benéfica superveniente ao recorrente em face da nova sistemática na aplicação de multas, nos termos da Medida Provisória nº 449, de 2008 que altera a Lei 8.212/91.
- Requer que todas as intimações e publicações sejam feitas em nome do seu Patrono.

O processo foi encaminhado para apreciação e julgamento pela 1ª Turma, da 4ª Câmara, da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, que em 10/03/2015 resolveu converter o julgamento em diligência, conforme Resolução nº 2401-000.455 (fls. 4.732/4.772).

A DEFIS/SPO emitiu Relatório Fiscal de Diligência (fls. 4.764/4.765) onde concluiu pela não correção integral da falta. O resultado da diligência foi encaminhado à Recorrente que teve ciência, via postal (AR à fl. 4.773), em 05/04/2016 e apresentou suas Razões Adicionais de Defesa (fls. 4.778/4.807).

O processo foi encaminhado para julgamento tendo os membros do Colegiado convertido o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 2401000.585 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, para que o Fiscal competente elabore uma planilha para cada fato gerador, indicando por competência: (i) o valor que deveria ter sido informado em GFIP; (ii) a data e o valor informado; (iii) a data e o valor da correção da falta, caso tenha sido corrigida; (iv) o valor que faltou corrigir; (v) conclusão dizendo se houve correção e se ela foi total ou parcial.

Em atendimento à Resolução mencionada, foi exarado o Relatório Fiscal da Diligência (fl. 4965) e anexadas as planilhas de fls. 4966/4973. Concluiu a AFRF que: (i) não ocorreu a correção integral da falta das diferenças apuradas entre a folha de pagamento e GFIP; (ii) considerando-se a data da lavratura do auto em 26/12/2006 e a data limite para impugnação com correção da falta em 12/01/2007, foram identificadas em novas planilhas as contribuições de empregados e contribuintes individuais que deveriam ser declarados em GFIP e com a informação se houve cumprimento total ou parcial da exigência.

Após intimação do resultado da diligência o contribuinte apresentou às fls. 4983/5011, razões adicionais à defesa em que requereu: (i) o reconhecimento da decadência de parte do período do fato gerador relativo às competências de dezembro/2000 a novembro/2001, em conformidade com a contagem do prazo do artigo § 4º do art. 150 CTN; (ii) o provimento do recurso para reconhecer a relevação da multa concernente a todas as correções realizadas

pela recorrente até 25 de agosto de 2010, data da decisão de primeira instância; (iii) a exclusão do montante da base de cálculo da multa aplicada relativa aos créditos tributários julgados improcedentes e excluídos pela Turma nos DEBCAD's nºs 37.014.234-9 e 37.014.235-7, em razão da rubrica bolsa de estudos não fazer parte do salário de contribuição; (iv) exclusão da base de cálculo da multa os valores excluídos por esta Turma julgadora correspondentes aos DEBCAD's nºs 37.014.236-5 e 37.014.237-3, em razão da rubrica horas extras não fazerem parte do salário de contribuição, bem como os DEBCAD's nºs 37.014.233-0 e 37.014.238-1 em razão da rubrica pagamentos autônomos; (v) recálculo da multa nos termos do art. 32-A da Lei nº 8.212/91;

Tendo em vista o retorno de diligência o processo foi encaminhado a esta Relatora para inclusão em pauta e prosseguimento no julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Por ocasião do julgamento na DRJ o lançamento foi julgado parcialmente procedente, alterando o valor da multa aplicada de R\$ 2.886.466,04 (dois milhões, oitocentos e oitenta e seis mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e quatro centavos) para R\$ 1.880.614,42 (um milhão, oitocentos e oitenta mil, seiscentos e quatorze reais e quarenta e dois centavos), conforme se constata à fl. 4521.

Tendo em vista que o crédito tributário exonerado pela DRJ encontra-se abaixo do limite de alçada determinado pela Portaria MF nº 63/2017, não conheço do Recurso de Ofício (Súmula CARF nº 103).

Revisão do lançamento

Assevera em seu Recurso Voluntário a nulidade do lançamento.

Entendo que não assiste razão à Recorrente. Não há que se falar em nulidade quando estão explicitados todos os elementos concernentes ao lançamento e claramente descritos os motivos da autuação.

Aduz ainda que após a determinação da DRJ para que fossem baixados os autos em diligência, sucedeu-se uma nova fiscalização que resultou em novo relatório fiscal, o que consubstancia um novo lançamento, sem a observância do previsto no parágrafo único do artigo 149 do Código Tributário Nacional (CTN).

Por esse motivo entende que ocorreu a decadência parcial do crédito tributário, concernente às competências anteriores a Dezembro/2004.

Conforme se verifica dos autos, o lançamento compreende as competências 01/ 1999 a 11/2005, tendo sido o contribuinte dele cientificado em 28/12/2006.

Posteriormente, foi determinada pela DRJ/SPOI a elaboração de diligência para esclarecimentos ao órgão julgador acerca das alegações e documentos juntados por ocasião da apresentação da impugnação, o que foi esclarecido através da Informação Fiscal Complementar (fls. 4420/4421), na qual o Auditor Fiscal analisou os dados e documentos apresentados.

Destarte, no presente caso, não há que se falar em revisão de lançamento de ofício, nos termos do 149 do CTN, mas tão somente em cumprimento de diligência, análise de documentos e revisão da multa aplicada em virtude da correção das informações constantes no SEFIP e GFIP pelo contribuinte.

Ademais, por ocasião da diligência, o Auditor Fiscal, de forma pormenorizada, analisou os dados e documentos apresentados pelo contribuinte, sem qualquer alteração na motivação da acusação fiscal originária.

O que deve ser analisado no presente caso é se deve prevalecer o lançamento da multa por descumprimento da obrigação acessória não atingida pela decadência, em face da extinção da obrigação principal.

Pois bem. Quando foi efetuado o lançamento da multa por descumprimento da obrigação acessória, não mais existia parte da obrigação principal em virtude da extinção do crédito tributário.

Nesse contexto, a multa por descumprimento de obrigação acessória não deve subsistir na medida em que sequer permanece o interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos relativos aos fatos geradores extintos pela decadência.

Assim dispõe o § 2º do artigo 113 do Código Tributário Nacional:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(Grifamos).

Diferente é a situação em que ocorre a exclusão do crédito tributário em face da isenção. Nesse caso, o próprio CTN disciplina a necessidade do cumprimento das obrigações acessórias decorrentes da obrigação principal, senão vejamos:

Art. 175. Excluem o crédito tributário:

I - a isenção;

II - a anistia.

Parágrafo único. A exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela conseqüente.

Assim, em análise mais aprofundada aos presentes autos, entendo que não mais subsistindo obrigação principal, que fora extinta, deve, por conseguinte, ser afastada a aplicação da multa lavrada no presente lançamento correspondente às competências extintas

nos autos de infração de obrigação principal, nos termos do que determina o § 2º do art. 113 do CTN.

Assim, julgo pela improcedência da exigência do crédito tributário com relação às competências que foram extintas no processo principal por não mais subsistir a própria obrigação principal. Como não se pode cobrar o valor principal, não cabe a exigência da multa por descumprimento de obrigação acessória do que foi extinto.

Exclusão dos fatos geradores da base de cálculo da multa em decorrência do provimento dos recursos voluntários concernentes às obrigações principais

Aduz a Recorrente que diante da improcedência dos lançamentos fiscais relativos às obrigações principais, a base de cálculo da multa aplicada deverá ser reduzida, em face da ausência de fatos geradores a serem declarados em GFIP referentes às rubricas lançadas indevidamente.

Destarte, como no presente Processo Administrativo se discute a obrigação instrumental acessória de informar em GFIP os fatos geradores das contribuições previdenciárias, necessário se faz verificar o exame de mérito no que diz respeito às competências não alcançadas pela decadência.

Com relação às bolsas de estudo, foi proferida decisão no Processo nº 36624.000814/200739, Acórdão nº 2401003.876– 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, na qual o colegiado firmou entendimento no sentido de que os valores pagos aos empregados e aos seus dependentes, se insere na norma de não incidência, conforme se destaca a seguir:

Notadamente, há de se apontar que diante das alterações trazidas a lume pela Lei, no art. 28, §9º, alínea “t”, da Lei 8.212/91, a concessão de bolsas de estudo a dependentes passou a ser expressamente considerada pela norma de não incidência como não componente da base de cálculo das contribuições previdenciárias, de modo que norma mais benéfica e posterior ao lançamento, veio a tratar tal situação como não mais contrária ao ordenamento jurídico, entendimento, este aplicável ao presente caso, tendo em vista que não foram imputados à recorrente quaisquer outros supostos descumprimentos de referida norma, mas apenas imputado à verba o caráter salarial.

[...]

No mesmo sentido, já decidiu este Eg. Conselho, em julgado capitaneado pelo Em. Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, cuja ementa é a seguir reproduzida:

[...]

AUXÍLIO EDUCAÇÃO. CONCEDIDO AOS DEPENDENTES DOS SEGURADOS EMPREGADOS. NÃO INCIDÊNCIA. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS FAVORÁVEL. APLICAÇÃO EM PROCESSO PENDENTE JULGAMENTO. A concessão de bolsas de estudo e de material escolar aos empregados e aos dependentes, mesmo em se tratando de cursos de graduação e pós-graduação,

desde que atenta os requisitos da legislação previdenciária, insere-se na norma de não incidência. Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a averiguação da concessão do auxílio-educação aos segurados empregados e aos dependentes, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

*Ante todo o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO**, e, quanto ao recurso voluntário, reconhecer a decadência das contribuições parte da empresa e dos empregados lançadas até as competências 09/2000 e, no mérito, em **DAR-LHE PROVIMENTO**, para julgar totalmente improcedente o lançamento quanto às demais competências lançadas relativamente às contribuições parte da empresa, destinadas ao financiamento do GILRAT, terceiros e as relativas à parte do empregado. (Grifamos).*

Conforme se destaca, a decisão lavrada no processo de obrigação principal considerou improcedente a exigência dos valores pagos a título de bolsas de estudos por não considerar essa rubrica como salário de contribuição.

Assim, se tais valores não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias, também não deve incidir sobre os consectários legais, não havendo que se falar em omissão na apresentação de GFIP, sendo, consequentemente, insubsistente a cobrança da multa que deve ser excluída do lançamento.

No que tange às demais rubricas, com relação às competências a partir de 12/2001, em que permanece o dever instrumental acessório de informar os respectivos fatos geradores em GFIP, deve ser analisada a relevação da multa aplicada.

Relevação da Multa

A relevação da multa deve ser verificada com relação ao crédito tributário ainda remanescente.

Destaque-se que a Recorrente tomou ciência do Auto de Infração em 28/12/2006 (fl. 02), e em 12/01/2007 apresentou sua impugnação em que requereu a relevação da multa (fls. 201/233). A decisão proferida pela DRJ ocorreu em sessão de julgamento realizada em 25/08/2010.

Em 14/02/2007 a empresa apresentou requerimento onde pleiteia novamente a relevação da multa aplicada (fls. 1.433/1.436).

A decisão de piso não considerou a correção das faltas e apontou como motivo a indicação da condição de isenta mantida nas GFIP's retificadoras, com o Código FPAS 639 utilizado para as entidades isentas. Afirmou que independente de ter havido, em data posterior ao lançamento, a inclusão das referidas verbas no total das remunerações informadas em GFIP, em virtude do código incorreto do FPAS, não deveriam ser consideradas para efeito de relevação da multa.

Importante destacar o que dispõe o art. 291 do RPS Decreto nº 3.048/1999, vigentes à época do lançamento e impugnação:

Art. 291. Constitui circunstância atenuante da penalidade aplicada ter o infrator corrigido a falta até a decisão da autoridade julgadora competente.

§ 1º A multa será relevada, mediante pedido dentro do prazo de defesa, ainda que não contestada a infração, se o infrator for primário, tiver corrigido a falta e não tiver ocorrido nenhuma circunstância agravante. (Grifamos).

Ressalte-se ainda que a mudança legislativa à referida norma ocorreu apenas em momento posterior ao lançamento e após a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Conforme se observa, a contribuinte requereu que fosse relevada a multa dentro do prazo para a defesa e, parte das correções foram efetuadas até a decisão de primeira instância, conforme planilhas de fls. 4966/4973.

Destaque-se ainda que o artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional somente estabelece a retroatividade de novas normas à época da prática do ato quando for mais benéfica ao contribuinte, senão vejamos:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - 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.

Cabe ainda destacar que a lei não estabelece se a correção deve ser total ou parcial, razão pela qual, em caso de dúvidas, a lei tributária deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte, conforme estabelece o artigo 112 do CTN:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Assim, com supedâneo na legislação vigente à época do lançamento, impõe-se reconhecer o direito da contribuinte quanto à relevação da multa com relação a todas as faltas corrigidas até 25/08/2010, inclusive as GFIPs corrigidas parcialmente.

Conclusão

Ante o exposto, não conheço do Recurso de Ofício. Conheço do Recurso Voluntário, para, não acolher a preliminar de nulidade e, no mérito, DAR-LE PROVIMENTO para: (i) afastar a aplicação da multa para as competências até 11/2001, inclusive; (ii) excluir da base de cálculo da multa os valores relativos a bolsas de estudo; e (iii) relevar a multa com relação a todas as faltas corrigidas até 25/08/2010, inclusive as GFIPs corrigidas parcialmente.

(assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto