



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

**Processo nº** 10315.000059/2011-79  
**Recurso nº** 000000 Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-002.832 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de junho de 2012  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO GFIP OUTROS DADOS  
**Recorrente** MUNICÍPIO DE OROS PREFEITURA MUNICIPAL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/12/2006 a 31/12/2009

LEI TRIBUTÁRIA. ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE. IRRETROATIVIDADE.

Com a revogação do art. 41 da Lei 8.212/1991, operada pela Medida Provisória (MP) nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei 11.941/2009, os entes públicos passaram a responder pelas infrações oriundas do descumprimento de obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária. Tratando-se de regra que impõe responsabilidade, não é possível a sua aplicação retroativa.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – DESCUMPRIMENTO – MULTA**

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar a GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com informações incorretas ou omissas

**BIS IN IDEM – NÃO OCORRÊNCIA**

Não ocorre *bis in idem* se o sujeito passivo sobre diversas autuações por descumprimento de obrigações acessórias e principais, porém, cada uma delas com fundamentação legal distinta

**RELEVÇÃO DA MULTA – IMPOSSIBILIDADE**

A relevação da multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória era possibilidade prevista no art. 291, § 1º, do Decreto nº 3.048/1999, mediante o cumprimento de requisitos estabelecidos. No entanto, o referido dispositivo foi revogado pelo Decreto 9.727/2009 e, a partir de então, a multa não pode mais ser relevada

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para exclusão dos valores lançados até 10/2008

Júlio César Vieira Gomes – Presidente

Ana Maria Bandeira- Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Igor Araújo Soares, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Taborda Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em razão da empresa deixar de apresentar ou apresentar fora do prazo a GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, o que levou à aplicação da multa prevista na Lei nº 8.212/1991, art. 32-A, "caput", inciso II e parágrafos 1º, 2º e 3º, também incluídos pela MP n. 449/2008 convertida na Lei n. 11.941/2009, respeitado o disposto no art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172, de 25.10.1966 – Código Tributário Nacional.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 05/06), ao analisar as GFIPs, constatou-se que nas competências 13/2006, 11/2008 a 05/2009, 07/2009, 11/2009 a 13/2009, que estas foram entregues fora do prazo legal e em período de vigência da MP 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

A multa aplicada corresponde ao valor calculado na forma da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32-A, "caput", inciso II e parágrafos 1º, 2º e 3º, com redação dada pela MP no 449/2008, convertida na Lei nº 11.94/2009, respeitado o disposto no art. 106, inciso II, alínea "c", da lei 5.172, de 25/10/1966. CTN.

A multa foi de 2% por mês ou fração de atraso na entrega da declaração, incidente sobre os valores das contribuições declaradas em GFIP, limitado a 20% de tal valor. A mesma foi reduzida em 50% por ter o contribuinte apresentado as GFIP antes do início do procedimento fiscal.

A auditoria fiscal elaborou memória de cálculo demonstrando o cálculo da multa.

A autuada teve ciência do lançamento em 24/01/2011 e apresentou defesa (fls. 39/42) alegando, em síntese, que todos os fatos que deram origem à lavratura do mesmo já foram sanados e corrigidos, não restando, portanto, motivos para a aplicação e subsistência da penalidade de multa então culminada.

Invoca o princípio do *non bis in idem* que pode ser compreendido como a proibição de dupla penalização de uma mesma conduta ilícita ou de dupla valoração de circunstância gravosa na fixação da sanção.

Entende que, nesse contexto, o contribuinte já foi penalizado nos demais autos de infração que fazem parte do Procedimento Fiscal, motivo pelo qual requer a total relevação da multa com fulcro no art. 291, § 1º do Decreto nº 8.212/1991

Pelo Acórdão nº 0.822.282 (fls. 54/56) a 5ª Turma da DRJ/Fortaleza considerou a autuação procedente.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo, onde nada acrescenta.

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

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

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

Inicialmente, cumpre tratar da legitimidade passiva do Município para constar no pólo passivo da presente autuação.

A recorrente, pessoa jurídica de direito público foi autuada pelo descumprimento de obrigação acessória que consiste em a empresa apresentar a GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social com informações incorretas ou omissas,.

A infração ocorreu no período de 01/12/2006 a 31/12/2009.

Cumpre lembrar que sendo a recorrente uma pessoa jurídica de direito público, anteriormente à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, a responsabilidade por infrações cabia ao dirigente, conforme dispunha o art. 41 da Lei nº 8.212/1991, revogado pela citada Medida Provisória, *in verbis*:

*Art. 41. O dirigente de órgão ou entidade da administração federal, estadual, do Distrito Federal ou municipal, responde pessoalmente pela multa aplicada por infração de dispositivos desta Lei e do seu regulamento, sendo obrigatório o respectivo desconto em folha de pagamento, mediante requisição dos órgãos competentes e a partir do primeiro pagamento que se seguir à requisição*

Como se vê até a edição da Medida Provisória nº 449/2008, de 03/12/2008, publicada no D.O.U. em 04/12/2008, não havia previsão para aplicação de multa ao órgão público, sendo que esta obrigação cabia ao dirigente por disposição legal.

Quanto à aplicação da lei, a regra geral estabelecida no Código Tributário Nacional em seu artigo 144 é a seguinte:

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

Portanto, a regra geral é que a legislação a ser aplicada é aquela vigente à época da ocorrência dos fatos geradores. Assim, até a publicação da Medida Provisória nº 448/2008, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória era responsabilidade do dirigente e não do órgão.

O CTN traz ainda a possibilidade de aplicação retroativa da lei, conforme pode ser verificado em seu art. 106 que dispõe o seguinte:

*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.*

Observa-se que, no que tange à responsabilização do dirigente, aplica-se a retroatividade benigna da lei, especificamente, a alínea “c” do inciso II do art. 106, acima transcrito.

Ocorre que a auditoria fiscal, diante da impossibilidade de agora atribuir responsabilização ao dirigente, imputou à recorrente a obrigação em período anterior à revogação do art. 41 da Lei nº 8.212/1991, quando não existia responsabilidade para o órgão, ou seja, na lavratura do presente auto de infração, efetuou aplicação retroativa da lei, cujo efeito foi atribuir penalidade não existente à época dos fatos geradores, contrariando o ordenamento jurídico.

Como a Medida Provisória nº 449/2008 foi publicada em 04/12/2008, somente a partir desta data, o órgão público passou a ter responsabilidade pelas infrações cometidas, o que compreende as competências a partir de 11/2008, uma vez que a entrega da GFIP ocorre no dia 07 do mês subsequente.

Então, em 07/12/2008, data da entrega da GFIP correspondente à competência 11/2008, a recorrente já estava sujeita à regra geral, passando a ser responsável legal pelas infrações.

Assim, há que se reconhecer que a infração não pode prevalecer até a competência 10/2008 em face da ilegitimidade passiva da recorrente.

Com a exclusão do lançamento das competências até 10/2008, restam as competências a partir de 11/2008, razão pela qual passo a tratar das questões apresentadas pela recorrente.

A recorrente apresenta tão somente pedido de relevação da multa com fundamento no art. 291, § 1º do Decreto nº 3.048/1999, alegando que cumpriu os requisitos para o benefício. Além disso, invoca o princípio do *non bis in idem*.

Cabe afastar a alegação de que teria ocorrido *bis in idem*. A recorrente sofreu mais de uma autuação, mas cada uma delas com fundamentação distinta.

A recorrente descumpriu diversas obrigações acessórias, cujo multa pelo descumprimento deve ser aplicada ainda que a recorrente tenha cumprido as obrigações principais, ou seja, efetuado o recolhimento de todos os tributos devidos.

O fato da recorrente haver corrigido a falta antes do início do procedimento fiscal levou à atenuação da multa em 50%, tudo de acordo com a Lei nº 8.212/1991, art. 32-A, § 2º, inciso I, abaixo transcrito:

*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:(...).*

*§ 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;*

Quanto à relevação da multa prevista no art. 291, § 1º do Decreto nº 3.048/1999, a recorrente entende que apesar do dispositivo ter sido revogado desde 2/01/2009, a relevação é possível uma vez que o dispositivo estava vigente à época dos fatos geradores.

A meu ver, está equivocada a recorrente, ao pretender que seja utilizado dispositivo já revogado do Decreto nº 3.048/1999.

Convém lembrar o que dispõe o art. 146 do Códex Tributário, abaixo transcrito:.

**Art.146** - *A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.(g.n.)*

Entendo que o decreto tem por finalidade regulamentar a lei e o regulamento é o ato administrativo de competência do Poder Executivo, conforme define o Art. 84, inciso IV da Carta Magna que objetiva detalhar, esmiuçar o conteúdo da lei propriamente dita. Assim, resta claro que o decreto estabelece critérios jurídicos a serem adotados pela autoridade administrativa.

Nessa esteira, cito Hugo de Brito Machado<sup>1</sup> ao tratar da aplicação das disposições contidas em decreto:

*“Grande importância têm os decretos e regulamentos em matéria tributária, porque eles consubstanciam a interpretação das leis a que se referem, que o chefe do Poder Executivo determina, seja adotada pela administração. E, sendo assim, viabilizam uma interpretação uniforme por todos os órgãos da Administração Tributária. A interpretação de dispositivo de lei, consubstanciada em decreto ou regulamento, constitui critério jurídico cuja modificação, somente produzirá efeitos para o futuro, conforme, aliás, estatui o art. 146 do Código Tributário Nacional” (g.n.)*

<sup>1</sup>Comentários ao Código Tributário Nacional/20 Editora Atlas – São Paulo – 2004 – pág 88:

Autenticado digitalmente em 05/07/2012 por ANA MARIA BANDEIRA, Assinado digitalmente em 05/07/2012 por

ANA MARIA BANDEIRA, Assinado digitalmente em 16/07/2012 por JULIO CESAR VIEIRA GOMES

Impresso em 17/07/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No caso, não importa se à época dos fatos geradores vigia o dispositivo que permitia a relevação da multa, mas sim que quando ocorreu o lançamento este já não mais vigia.

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

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para excluir do cálculo da multa as competências até 10/2008, por ilegitimidade passiva da autuada.

É como voto.

Ana Maria Bandeira