



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

**Processo nº** 10315.000550/2010-19  
**Recurso nº** 922.397 Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-002.840 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de maio de 2012  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** MUNICÍPIO DE JUCÁS - PREFEITURA MUNICIPAL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 01/01/2006, 31/12/2009  
AUTO-DE-INFRAÇÃO Nº 37.238.357-2  
CONSOLIDADO EM 29/06/2010

**INCOSTITUCIONALIDADE DE LEI.**

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, não tem competência para distribuir, analisar e julgar processos e ou matérias que tratam de inconstitucionalidade de lei.

Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 256, de 22/06/2009, veda aos Conselheiros de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu art. 62.

**DO LANÇAMENTO E DO RELATÓRIO**

Relatório amplo, genérico e extenso, nada mais é que determinação legal seguida pela Fiscalização aos procedimentos determinados por lei. E isto não configura cerceamento de defesa e tão pouco, lesão ao contraditório.

**AUXÍLIO DOENÇA**

Auxílio Doença, nos quinze primeiros dias é de responsabilidade do empregador de pagar a remuneração mensal do segurado/contribuinte (art. 59, §3º da Lei 8.213/1991, na redação dada pela Lei 9.876/1999), bem como a incidência de contribuição previdenciária, em que pese não haver legislação específica, mas em sendo obrigado a pagar o principal que é a remuneração do empregado, deve honrar com as contribuições.

**DOS CARGOS ELETIVOS**

A Instrução Normativa nº 15 da Secretaria da Receita Previdenciária de 12 de setembro de 2006, estabelece que os valores das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos exercentes de mandatos eletivos, referentes a fatos geradores até o dia 18/09/2004, e devidamente recolhidos, devem ser devolvidos ou compensados pelo ente federativo, mas

dentro de procedimentos administrativos, que, no caso não foi respeitado pelo contribuinte.

#### DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DE MUNICÍPIOS

Termo assinado de parcelamento, com base na Medida Provisória 2.187/2001, onde constava expressamente a autorização ao INSS para que efetuasse a retenção diretamente no Fundo de Participação dos Municípios, dos valores correspondentes às suas obrigações previdenciárias correntes, não exime a Prefeitura o recolhimento daquelas contribuições.

Isto porque os parágrafos 10 e 12 incluídos ao art. 38 da Lei 8.212/1991 pela MP 2.187-13/2001, que a retenção decorre de inadimplemento de débitos vencidos ou de prestações de parcelamento.

Assim, por óbvio que se os lançamentos não estavam constituídos à época dos fatos geradores, não podem ser descontados pela Previdência.

#### JUROS / MULTA E TAXA SELIC

Em relação à aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória previdenciária, o CTN impõe a retroatividade da lei mais benéfica em matéria de penalidade tributária, assim a correção da falta no curso do processo administrativo fiscal impõe a concessão do benefício de relevação parcial da multa.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Acordam os membros da 1 Turma Ordinária da 3 Câmara da 2 Seção em: I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, na questão da multa, para aplicar o determinado no Art. 32-A, quando o cálculo com a multa aplicada resultar em benefício ao contribuinte, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros: a) Mauro e Wilson, que deram provimento parcial ao recurso para quando for aplicada a multa, até 11/2008, de 75%, por manter a multa mais benéfica quando comparada à penalidade prevista nos parágrafos do art. 32 da Lei 8.212/91 com aquela prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91; b) Bernadete e Marcelo, que negavam provimento ao recurso nesta questão; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

*(assinado digitalmente)*

Marcelo Oliveira – Presidente

*(assinado digitalmente)*

Wilson Antonio de Souza Corrêa - Relator

*(assinado digitalmente)*

Damião Cordeiro de Moraes - Redator

Participaram ainda da seção, Marcelo Oliveira, Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva, Wilson Antonio de Souza Corrêa e Damião Cordeiro Moraes.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/06/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 01/09

/2014 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 27/08/2013 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA,

Assinado digitalmente em 27/06/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES

Impresso em 01/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

## Relatório

Trata-se de **Auto de Infração (AI)** materializado pelo **nº 37.238.356-4**, **consolidado em 29/06/2010**, para o **período 1/2006 a 12/2009**, no valor de R\$1.046.986,75 (Hum milhão, quarenta e seis mil, novecentos e oitenta e seis reais e setenta e cinco centavos), constando, por motivação do lançamento no Relatório Fiscal de folhas 55/58, o seguinte:

*“... 3. DO OBJETO DO LANÇAMENTO DO CRÉDITO PREVIDENCIÁRIO.*

*3.1 No presente Autos foram lançadas as diferenças de contribuições Previdenciárias devidas e destinadas à Seguridade Social não declaradas em GFIP:*

*1) Incidentes sobre os valores das remunerações pagas e ou creditadas a contribuintes individuais; Correspondentes à parte devida pelos segurados. O contribuinte intimado a apresentar informações sobre os segurados que recebiam remunerações de mais de uma fonte pagadora não apresentou nenhum esclarecimento neste sentido, dessa forma, a alíquota aplicada foi de 11% sobre o valor das remunerações de cada segurado respeitado o limite máximo permitido.*

*2) Incidentes sobre os valores das remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados eletivos, efetivos, contratados e comissionados da Prefeitura Municipal, correspondentes: à parte devida pelos segurados, conforme o constante nos resumos das folhas de pagamento menos os valores declarados em GFIP.*

*3.2 Seguem em anexo, em meio digital, as planilhas contendo as remunerações dos segurados, as contribuições e outros dados que deram suporte à formalização do Auto de Infração acima: a) folha X GFIP; b) Contribuintes Individuais; c) Contribuintes Individuais consolidado; d) Fretistas; e) Fretistas consolidado.*

*3.3 Segue tampem em anexo cópias dos resumos das folhas de pagamento.”*

Além disso, é informado também que foi efetuada a comparação de multa mais benéfica entre a definida na legislação vigente à época e a decorrente da edição da Medida Provisória 449/2008, nos termos preconizados pelo art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional (CTN).

Irresignada com a autuação, o Recorrente apresentou sua **Impugnação** (fls. 332/371) tempestiva, onde alega, em síntese, o que segue:

- Alega que o Relatório Fiscal é pouco claro, que carece de fundamentação e é muito generalizado;

- Aduz que os relatórios dos fundamentos legais dificulta sua defesa por trazer uma citação extensa de legislação;

- Reclama que o tempo para a apresentação de impugnação dos 6 (seis) autos lavrados é muito exíguo violando seu direito ao contraditório e ampla defesa;

- Reclama da aplicação da Selic como juros moratórios, sob o argumento de ausência de previsão legal que a institua para fins tributários em desobediência à Constituição Federal;

- Alega que a jurisprudência do STJ pacificou o entendimento de que a verba recebida pelo empregado a título de auxílio-doença nos 15 primeiros dias de afastamento não tem caráter remuneratório, não sendo base de cálculo de contribuições sociais previdenciárias;

- Sustenta que a Instrução Normativa 15/2006 estabeleceu que as contribuições incidentes sobre remuneração de exercentes de mandatos eletivos deviam ser devolvidos ou compensados, mas a auditoria fiscal não considerou tais recolhimentos nos seus lançamentos;

- Informa que com base na Medida Provisória 2.187/2001, o município recolhe suas contribuições previdenciárias por retenção na sua parcela do fundo de participação dos municípios. Entende que se os valores devidos não foram "não foram mensurados de maneira correta pelo FISCO, em tempo hábil, não pode, agora em levantamento posterior, após detectar diferenças a serem recolhidas, penalizar o sujeito passivo com multas e juros por uma incumbência que não lhe cabia";

- Alega que há vários "equivocos e irregularidades" no lançamento. Informa que diversos levantamentos referem-se a contratos com empresas, confundidas com contribuintes individuais. Alega também que se informa no Sistema de Informações Municipais (SIM), utilizado nos lançamentos, valores de pagamentos em sua totalidade, sem discriminação dos materiais e mão de obra e que a auditoria deveria "garimpar os reais valores nos recibos e contratos existentes nos arquivos da edilidade";

- Pede, ao final, a insubsistência do lançamento por falta de fundamentação; a impossibilidade de incidência de contribuição sobre contratos com empresas; a exclusão da Selic e sua substituição pela taxa de 1% ao mês; a compensação dos valores recolhidos sobre a remuneração de exercentes de mandatos eletivos; a compensação dos valores recolhidos incidentes sobre os 15 primeiros dias de auxílio doença; a produção de demais provas possíveis, juntada de documentos novos e perícia para verificação da exatidão dos cálculos.

No entanto, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do **Acórdão nº 09-34.907**, proferido pela **5ª Turma da DRJ/JFA** (fls. 377/385) julgou a impugnação improcedente, conforme ementário abaixo:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS.*

*Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2008, 01/02/2006 a 30/08/2008, 01/03/2007 a 31/12/2009, 01/12/2006 a 31/07/2008, 01/11/2007 a 31/12/2009.*

*RELATÓRIO FISCAL. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. PRAZO DE IMPUGNAÇÃO. SELIC. AUXÍLIO-DOENÇA. AFASTAMENTO ANTERIOR. INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. MANDATO ELETIVO. COMPENSAÇÃO REQUISITOS. FPM. RETENÇÃO. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. PESSOA JURÍDICA.*

**PROVA:**

Documento assinado digitalmente por MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/06/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 01/09

/2014 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 27/08/2013 por WILSON ANTONIO DE SOUZA CORREA,

Assinado digitalmente em 27/06/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES

Impresso em 01/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*O Relatório Fiscal que descreve o fato gerador, ainda que em termos genéricos, apresentando em planilha todos os segurados, notas de empenho, e valores em que estriba o lançamento cumpre sua Finalidade e não cerceia a defesa do sujeito passivo.*

*A fundamentação legal descrita em relatório próprio e concernente ao fato gerador objeto do lançamento, ainda que extensa, cumpre sua finalidade de informar a disposição legal infringida e não cerceia a defesa do sujeito passivo.*

*O prazo para impugnação é de 30 dias, independentemente do número de autos de infração lavrados na ação fiscal.*

*É legal a determinação de juros moratórios calculados como taxa Selic.*

*Não incide contribuição social sobre benefícios previdenciários, salvo o salário-maternidade, mas não há previsão legal para exclusão dos primeiros quinze dias de afastamento por incapacidade, antes do auxílio doença,*

*da base de cálculo da contribuição social previdenciária.*

*A compensação decorrente de recolhimento de contribuições indevidas a exercentes de cargos eletivos exige, a teor da Instrução Normativa SRP*

*15/2006, o cumprimento de requisitos próprios.*

*A retenção em Fundo de Participação de Municípios de contribuições devidas dependia de sua constituição, mediante declaração, confissão ou lançamento.*

*A mera arguição de existência de pessoa jurídica em rol de pessoas físicas, todas identificadas por seus cpf, sem a devida prova, não ilide a consideração de contribuintes individuais.*

*O momento preclusivo para apresentação de provas documentais é a impugnação. Pedido de perícia sem os requisitos considera-se como não formulada.*

***Impugnação Improcedente***

***Crédito Tributário Mantido.***

Inconformada com a aludida decisão, o Recorrente interpôs, **Recurso** (fls. 390/400) corroborando todos os argumentos expostos em sede de impugnação.

Eis o relato dos fatos

## **Voto Vencido**

Conselheiro WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA - Relator

**Sendo tempestivo, conheço do recurso e passo ao seu exame do mérito.**

## INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Esta Corte administrativa, como todas as demais, inclusive judicial, exceto o Supremo Tribunal Federal, não têm competência para distribuir, analisar e julgar processos e ou matérias que tratam de inconstitucionalidade de lei.

Deve-se ater o Recorrente ao entendimento anotado no Parecer CJ 771/97 que: “O guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional, o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei porque o seu destinatário entende ser inconstitucional quando não há manifestação definitiva do STF a respeito”.

De forma que, ainda que seja uma vírgula mal distribuída num parágrafo da lei anatematizada pelo Recorrente, o caminho a postular inconstitucionalidade e perquirir direitos é o Pretório Excelsior, e não esta via.

Mais ainda, há de destacar que a atividade administrativa encontra-se com vínculo ao que determina a lei, como dito por muitos, ‘as ações do gestor público é escravizada pela lei’.

Neste sentido, peço vênica para juntar escólio do perleúdo jurista Alexandre de Moraes ( curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa lição:

*“O tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”*

E, de mais a mais, observa-se que o o Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria 256, de 22/06/2009, veda aos Conselheiros de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu art. 62.

*Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

Para finalizar, trago à baila que o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre tal matéria, por meio do Enunciado 02/2007, ‘in verbis’:

*Enunciado nº 02:*

*O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.*

Portanto, neste quesito, pelas fortes razões acima, não merece nenhuma reforma o lançamento guerreado.

#### DO LANÇAMENTO E DO RELATÓRIO

Diz que há impossibilidade de apresentar defesa porque o relatório é amplo, genérico e extenso, mas que não assiste razão, uma vez que o Auditor Fiscal obedeceu os procedimentos determinados por lei.

Sendo funcionário público o Fiscal está atrelado à determinação legal, conforme ocorreu e por isto mesmo não há imperfeição no AI, ainda que extenso, amplo e até mesmo genérico, conforme diz a Recorrente.

Então, neste quesito, sem razão a Recorrente.

#### DO DIREITO DE DEFESA

Diz que o Fiscalizador levou meses para sanar sua voracidade em aplicar multa, expendendo vários documentos, consultando vários pagamentos e que o FISCO lhe dá somente 30 dias para se defender, o que estaria lhe ofendendo o direito de ampla defesa.

Mais uma vez sem razão a Recorrente porque os prazos estão estipulados por legislação específica, 'ex vi' art. 15 do Decreto, 70.235/1972.

Se descontente com a lei que procure o caminho correto para combatê-la no colegiado próprio, que não é esta Casa.

Assim, também não assiste razão a Recorrente neste quesito.

#### AUXÍLIO DOENÇA

A Recorrente alega que não deve pagar contribuição previdenciária nos casos de pagamento de auxílio doença nos 15 primeiros dias, que é de sua responsabilidade.

Mais uma vez engana-se a Recorrente, pois é de lei a determinação que incube a empresa pagar ao segurado afastado por auxílio doença ou acidente, nos quinze primeiros dias.

O art. 59, §3º da Lei 8.213/1991, na redação dada pela Lei 9.876/1999, determina à empresa pagar ao segurado empregado seu salário integral durante os primeiros 15 dias de afastamento por incapacidade, no caso em que devido, posteriormente, o auxílio-doença.

Todavia, não há previsão legal de que não deva pagar a contribuição previdenciária, sendo, portanto, devida.

Então, também não merece razão a Recorrente no quesito.

#### DOS CARGOS ELETIVOS

Diz que a Instrução Normativa nº 15 da Secretaria da Receita Previdenciária de 12 de setembro de 2006, estabelece que os valores das contribuições previdenciárias

incidentes sobre a remuneração dos exercentes de mandatos eletivos, referentes a fatos geradores até o dia 18/09/2004, e devidamente recolhidos, devem ser devolvidos ou compensados pelo ente federativo.

E por isto, com base na IN acima, acha lógico que o próprio FISCO ao iniciar a ação fiscal providenciasse esta compensação, em casos de encontrar crédito, ao invés de autuar.

Quanto ao pedido de compensação do crédito tributário com contribuições indevidamente recolhidas por exercentes de mandato eletivo, há que se considerar que para tal pleito, nos termos da Instrução Normativa SRP 15/2006, os requisitos para tanto são os seguintes:

*Art. 6º - E facultado ao ente federativo, observado o disposto no art. 3º, compensar valores pagos à Previdência Social com base no dispositivo referido no art. 1º, observadas as seguintes condições:*

*I - a compensação deverá ser precedida de retificação das GFIP, para excluir destas todos os exercentes de mandato eletivo informados, bem como a remuneração proporcional ao período de 1º a 18 de setembro de 2004 relativa aos referidos exercentes;*

*II - deverá ser realizada com contribuições previdenciárias declaradas em GFIP;*

*III - o ente federativo deverá estar em situação regular, considerando todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio, em relação as contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição; (Nova redação dada pela IN RFB N° 909, DE 14.*

*IV - o ente federativo deverá estar em dia com parcelas relativas a acordos de parcelamento de contribuições objeto dos lançamentos de que trata o inciso III, considerados todos os seus órgãos e obras de construção civil executadas com pessoal próprio;*

*V - somente é permitida a compensação de valores que não tenham sido alcançados pela prescrição;*

*VI - a compensação somente poderá ser realizada em recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes àqueles a que se referem os valores pagos com base na alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei 8.212, de 1991, acrescentada pelo § 1º do art. 13 da Lei nº 9.506, de 1997; e*

**VII - (Revogado pela IN RFB N° 909, DE 14/01/2009)**

*§ 1º O ente federativo poderá efetuar a compensação dos valores descontados do exercente de mandato eletivo e efetivamente recolhidos, desde que:*

*I - seja precedida de declaração do exercente de mandato eletivo de que este período não será computado no seu*

*tempo de contribuição para efeito da concessão de benefícios do Regime Geral de Previdência Social - RGPS, conforme modelo constante do Anexo I desta Instrução Normativa; e*

*II - possa comprovar o ressarcimento de tais valores ou possua uma procuração por instrumento particular, com firma reconhecida em cartório, ou por instrumento público, outorgada pelo exercente de mandato eletivo, autorizando-o a efetuar a compensação, conforme modelo constante do Anexo II desta Instrução Normativa.*

*§ 2º Caso seja constatado, em procedimento fiscal, a inobservância ao disposto no § 1º, os valores compensados serão glosados.*

*§ 3º Os documentos referidos no § I a deverão ser mantidos sob a guarda do ente federativo para exibição à fiscalização da SRP, quando solicitados.*

*§ 4º É obrigatória a retificação da GFIP, por parte do dirigente do ente federativo, independentemente de efetivação da compensação.*

*§ 5º O descumprimento do disposto no § 4º sujeitará o infrator à multa prevista no § 6º do art. 32 da Lei 8.212, de 1991, e configura crime, conforme previsto no inciso III do § 3º do art. 297 do Código Penal Brasileiro.*

Ora, da legislação acima se vê que a compensação perquirida pela Recorrente tem procedimento específico determinado por lei, com suas nuncias próprias e não na forma de escambo, como pretende a Recorrente..

Mais uma vez, não lhe assiste razão o quesito requerido.

#### DO FUNDO DE PARTICIPAÇÃO DE MUNICÍPIOS

Diz a Recorrente que em 2001 assinou termo de parcelamento, com base na Medida Provisória 2.187/2001, onde constava expressamente a autorização ao INSS para que efetuasse a retenção diretamente no Fundo de Participação dos Municípios, dos valores correspondentes às suas obrigações previdenciárias correntes, não cabendo à edilidade, o recolhimento daquelas contribuições.

Diz que o dever de dizer os valores a serem recolhidos é do INSS e não da Recorrente.

Entretanto, de uma simples leitura dos parágrafos 10 e 12 incluídos ao art. 38 da Lei 8.212/1991 pela MP 2.187-13/2001, que a retenção decorre de inadimplemento de débitos vencidos ou de prestações de parcelamento. Assim, por óbvio que os presentes lançamentos não poderiam ter sido descontados, do referido fundo posto que não estavam constituídos à época dos fatos geradores. Para que isso ocorresse, o sujeito passivo deveria ter efetuado corretamente a GFIP ou confessasse espontaneamente os débitos através de LDC.

Desta forma, mais um quesito sem razão a Recorrente.

#### JUROS, MULTA E TAXA SELIC

Quanto a desejada exclusão dos juros e multa, e da dita ilegalidade na aplicação da taxa SELIC, não assiste razão a Recorrente, porque a fiscalização não inventou as suas aplicações. Ao contrário, é determinação da legislação previdenciária.

Nesse sentido, o art. 35 da Lei n.º 8.212/1991 dispõe que a contribuição social previdenciária está sujeita à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso, *verbis*:

*“Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (...)”*

Também, mister se diga que não caráter de confisco a exigência da multa moratória, já que a legislação prevê no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991 o caso de não recolhimento em tempo certo.

Em não sendo recolhido no tempo adequado, o contribuinte ‘atrasado’ tem que honrar com a sua desídia ou outra razão qualquer, que não importa ao fisco. Mas, o certo é que, tal exigência serve para não permitir a agressão ao princípio da isonomia, tão bem defendida pela Carta Cidadã, uma vez que o contribuinte que não recolher no prazo fixado, não pode ter o mesmo tratamento daquele outro que cumpri regularmente as suas obrigações fiscais.

Quanta as ditas aplicações ilegais dos juros, urge verificar que a sua utilização está disciplinada no artigo 34, da Lei n.º 8.212/91:

*“Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP n.º 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei n.º 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei n.º 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)”*

Em 18 de setembro de 2007 o Segundo Conselho de Contribuintes aprovou a SÚMULA Nº 3, com o seguinte teor, que põe uma pá de cal na argumentação defensiva, ‘*ex vi*’:

*“SÚMULA Nº 3 É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.”*

E, também é correta a aplicação da taxa SELIC como juros de mora, com base na inteligência do artigo 34, da Lei n.º 8.212/91, e bem assim da multa moratória, nos termos do artigo 35, do mesmo Diploma Legal.

De atualização monetária, urge dizer que há extinção para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1995, conforme a Lei n.º 8.981/95.

Sendo assim, não há dúvida que, em caso de inadimplência com o fisco, o sujeito passivo é devedor do principal com os acréscimos legais na forma da legislação hodierna, Lei 9.430/96, artigo 61, se mais benéfica ao contribuinte. 'Ex vi' artigo em tela:

*Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento*

Diante de todo o exposto, quanto aplicação de multa, tenho que o artigo que mais beneficia o contribuinte deverá ser aplicada, e, no caso em tela, por tratar-se de obrigação principal e acessória, aplicar a multa, até 11/2008, de 75%, por manter a multa mais benéfica quando comparada à penalidade prevista nos parágrafos do art. 32 da Lei 8.212/91 com aquela prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91

### CONCLUSÃO

Diante do exposto, tenho que o presente Recurso Voluntário acode as exigências processuais, e por isto dele conheço, para no mérito dar-lhe parcial provimento somente quanto a aplicação da multa que deve ser a mais benéfica, ou seja, a multa, até 11/2008, de 75%, por manter a multa mais benéfica quando comparada à penalidade prevista nos parágrafos do art. 32 da Lei 8.212/91 com aquela prevista no art. 32-A da Lei 8.212/91, e, no resto mantenho a decisão 'a quo'.

*É como voto.*

Sala das Sessões, 17 de maio de 2012.

*(assinado digitalmente)*

Wilson Antonio de Souza Corrêa - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

Que pese o brilhantismo do voto do Conselheiro Wilson Antonio de Souza Corrêa, no tocante à multa a ser aplicada, ousou dele discordar nos termos que a seguir passo a expor.

Ora, no que se refere à multa aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória – apresentação de GFIPs com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias – entendo que o lançamento deve ser reformado.

Isso porque a Lei n.º 11.941, de 2009, alterou a Lei n.º 8.212/91 para abrandar os valores da multa aplicada:

*“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.”*

Diante da regulamentação acima exposta, é possível identificar as regras do artigo 32-A:

a) é regra aplicável a uma única espécie, dentre tantas outras existentes, de declaração: a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP;

- b) é possibilitado ao sujeito passivo entregar a declaração após o prazo legal, corrigi-la ou suprir omissões antes de algum procedimento de ofício que resultaria em autuação;
- c) regras distintas para a aplicação da multa nos casos de falta de entrega/entrega após o prazo legal e nos casos de informações incorretas/omitidas; sendo no primeiro caso, limitada a vinte por cento da contribuição;
- d) desvinculação da obrigação de prestar declaração em relação ao recolhimento da contribuição previdenciária;
- e) reduções da multa considerando ter sido a correção da falta ou supressão da omissão antes ou após o prazo fixado em intimação; e
- f) fixação de valores mínimos de multa.

Nesse momento, passo a examinar a natureza da multa aplicada com relação à GFIP, sejam nos casos de “falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo” ou “informações incorretas ou omitidas”.

O inciso II do artigo 32-A manteve a desvinculação entre as obrigações do sujeito passivo: acessória, quanto à declaração em GFIP e principal, quanto ao pagamento da contribuição previdenciária devida:

*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.*

Dessa forma, depreende-se da leitura do inciso que o sujeito passivo estará sujeito à multa prevista no artigo, mesmo nos casos em que efetuar o pagamento em sua integralidade, ou seja, cem por cento das contribuições previdenciárias.

E fazendo uma comparação do referido dispositivo com o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais) percebe-se que as regras diferem entre si, pois as multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração:

*LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.*

*Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.*

...

*Seção V*

*Normas sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições*

*Multas de Lançamento de Ofício*

*Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

*I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Outra diferença é que as multas elencadas no artigo 44 justificam-se pela necessidade de realização de lançamento pelo fisco, já que o sujeito passivo não efetuou o pagamento, sendo calculadas independentemente do decurso do tempo, eis que a multa de ofício não se cumula com a multa de mora. A finalidade é exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32-A, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, dados esses que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários.

Feitas essas considerações, tenho por certo que as regras postas no artigo 44 aplicam-se aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. No que se refere à “*falta de declaração e nos de declaração inexata*”, deve-se observar o preceito por meio do qual a norma especial prevalece sobre a geral, uma vez que o artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente a uma espécie de declaração que é a GFIP, devendo assim prevalecer sobre as regras do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 o qual se aplicam a todas as demais declarações a que estão obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não pode ser aplicado o artigo 43 da mesma lei:

*“Auto de Infração sem Tributo*

*Art.43.Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

*Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”*

Resumindo, é possível concluir que para a aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas as regras do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 que regulam exaustivamente a matéria, sendo irrelevante a existência ou não pagamento/recolhimento e qual tenha sido a multa aplicada no documento de constituição do crédito relativo ao tributo devido.

Quanto à cobrança de multa nesses lançamentos, realizados no período anterior à MP nº 449/2008, entendo que não há como aplicar o artigo 35-A, pois poderia haver retroatividade maléfica, o que é vedado; nem tampouco a nova redação do artigo 35.

Os dispositivos legais não são interpretados em fragmentos, mas dentro de um conjunto que lhe dê unidade e sentido. As disposições gerais nos artigos 44 e 61 são apenas partes do sistema de cobrança de tributos instaurado pela Lei nº 9.430/1996. Quando da falta de pagamento de tributos são cobradas, além do principal e juros moratórios, valores relativos às penalidades pecuniárias, que podem ser a **multa de mora**, quando embora a destempo tenha o sujeito passivo realizado o pagamento/recolhimento antes do procedimento de ofício, ou a **multa de ofício**, quando realizado o lançamento para a constituição do crédito. Essas duas espécies são excludentes entre si. Essa é a sistemática adotada pela lei. As penalidades pecuniárias incluídas nos lançamentos já realizados antes da MP nº 449/1996 são, por essa nova sistemática aplicável às contribuições previdenciárias, **conceitualmente multa de ofício** e pela **sistemática anterior multa de mora**. Do que resulta uma conclusão inevitável: independentemente do nome atribuído, a multa de mora cobrada nos lançamentos anteriores à MP nº 449/1996 não é a mesma da multa de mora prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996. Esta somente tem sentido para os tributos recolhidos a destempo, mas espontaneamente, sem procedimento de ofício. Seguem transcrições:

*“Art.35.Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.*

*Art.35-A.Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

#### *Seção IV*

##### *Acréscimos Moratórios Multas e Juros*

*Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

*§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

**Redação anterior do artigo 35:**

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:*

*I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:*

- a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;*
- b) quatorze por cento, no mês seguinte;*
- c) vinete por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;*

*II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:*

- a) vinete e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;*
- b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;*
- c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;*
- d) cinqüenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;”*

No que tange aos autos de infração referentes à GFIP, que foram lavrados antes da MP nº 449/1996, importa que seja feita a análise quanto à aplicação do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN:

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

*...*

*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. ”***

E como pode ser notado, as novas regras trazidas pelo artigo 32-A são, a priori, mais benéficas que as anteriores, posto que nelas há limites inferiores, senão vejamos: no caso da falta de entrega da GFIP e omissão de fatos geradores, a multa não pode exceder a 20% da contribuição previdenciária, no primeiro caso; e será de R\$ 20,00 por grupo de 10 informações omitidas ou incorretas, no segundo caso.

Portanto, nos casos mais benéficos ao sujeito passivo, consoante o disposto no artigo 106 do CTN, a multa deve ser reduzida para adequá-la ao artigo 32-A. Porém, nos

Processo nº 10315.000550/2010-19  
Acórdão n.º **2301-002.840**

**S2-C3T1**  
Fl. 415

---

casos em a multa contida no auto-de-infração é inferior à que seria aplicada pelas novas regras, não há como se falar em retroatividade.

Razão pela qual entendo que os valores impostos pelo fisco devem ser retificados, conforme o novo regramento do citado artigo 32-A, eis que mais benéfico para o contribuinte.

### **CONCLUSÃO**

Dado o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL reduzindo a multa aplicada conforme determina o artigo 32-A, da Lei n.º 8.212/91, nos termos da redação dada pela Lei 11.941/09.

*(assinado digitalmente)*

Damião Cordeiro de Moraes