



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

Processo n° 10530.721237/2010-73
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2401-002.402 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de abril de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA
Recorrente NOVO TRIUNFO PREFEITURA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Data do fato gerador: 18/03/2010

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP

A inobservância da obrigação tributária acessória é fato gerador do auto-de-infração, o qual se constitui, principalmente, em forma de exigir que a obrigação seja cumprida; obrigação que tem por finalidade auxiliar o INSS na administração previdenciária.

Inobservância do art. 32, IV, § 5º da Lei n.º 8.212/1991, com a multa punitiva aplicada conforme dispõe o art. 284, II do RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999.: “ **informar mensalmente** ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)”.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 18/03/2010

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS, APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - NFLD CORRELATAS - SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

A sorte de Autos de Infração relacionados a omissão em GFIP, está diretamente relacionado ao resultado das NFLD lavradas sobre os mesmos fatos geradores.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º E ARTIGO 41 DA LEI N.º 8.212/91 C/C ARTIGO 284, II DO RPS,

APROVADO PELO DECRETO N.º 3.048/99 - OMISSÃO EM GFIP -
MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

Não cabe autuação de GFIP, quando constatado lançamento de ofício de contribuições, com aplicação de multa de ofício.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Elias Sampaio Freire, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Kleber Ferreira de Araújo, Lourenço Ferreira de Araújo, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata o presente auto de infração, lavrado sob o n. 37.268.480-7, em desfavor do recorrente, originado em virtude do descumprimento do art. 32, IV, da Lei nº 8.212/1991 (acrescentado pela Lei n. 9.528, de 10-12-1997 na redação da MP n. 449, de 3-12-2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27-5-2009).

Segundo a fiscalização a autuada teria apresentado a GFIP com informações incorretas ou omissas nas competências 01/2006 a 11/2008, conforme relatório fiscal às fls. 17 a 19. Não teriam sido informados os agentes políticos e teria havido declaração incorreta da alíquota SAT.

Conforme relatório fiscal, a partir do confronto de informações da folha de pagamento com a GFIP, que em todo o período de 01/2006 a 12/2008, o contribuinte declarou as GFIP, mas nelas não fez constar a totalidade das remunerações pagas ou creditadas aos segurados empregados.

Dispositivo legal infringido: Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32, inc. IV e §§ 3º e 5º, acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10/12/1997, combinado com art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Destacou ainda o auditor em relação a multa aplicada:

Para as infrações com fatos geradores anteriores a 04/12/2008, data da entrada em vigor da MP nº 449/2008 (convertida na Lei 11.941/09), com base no que dispõe o CTN, art. 106, inc. II, c, entende-se que a multa aplicada deve observar o princípio da retroatividade benigna, comparando-se a multa atual com a multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência dos mesmos.

(...)

2. Desta forma, foi necessário efetuarmos o comparativo mensal da penalidade aplicada nos moldes da legislação anterior a MP 449/08 com a legislação atual, retroagindo a penalidade atual sempre que esta for mais benéfica para o contribuinte.

3. Após ter sido feito o comparativo, em todo o período de 01/2006 a 11/2008, entre as multas impostas pela legislação atual com as multas impostas pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, constatamos que para as competências de 01/2006 a 04/2007, 13/2007 a 05 a 08/2008, as multas menos gravosas são as previstas na legislação atual.

4. Em relação às competências 09 a 11/2008, foi aplicado também o presente auto de infração, pois a respectiva GFIP foi entregue pelo contribuinte após a publicação da MP 449/08 (precisamente em 28/05/2009). Assim, não há que se efetuar a

comparação das penalidades, vez que a GFIP foi entregue quando a nova Lei já estava vigendo.

5. A multa aplicada é, portanto, a prevista na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 32-A, "caput", inciso I e § 3º, incluídos pela MP nº 449, de 03/12/2008, transformada na Lei nº 11.941, de 27/05/2009.

De acordo com este dispositivo legal, o valor da multa é de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas, observada a multa mínima de R\$ 500,00 (quinhentos reais) por competência.

Cabe observar que a fração é contada como um grupo de 10. a legislação anterior a multa aplicável correspondia ao valor das contribuições deixadas de serem declaradas em GFIP, limitadas a um valor multiplicado pela multa mínima de 1.410,79 (atualizado pela Portaria MPS/MF 350/08) variável em função do número de segurados. O Município ficou situado na faixa de 501 a 1000 segurados. O cálculo detalhado da aplicação desta penalidade foi demonstrado no relatório que acompanha o auto de infração de código 68.(fl. 16).

Importante, destacar que a lavratura do AI deu-se em 18/03/2010, tendo a cientificação ao sujeito passivo ocorrido no dia 24/03/2010.

Inconformada, a autuada apresentou impugnação no prazo normativo, fls. 58 a 94

Foi proferida decisão de 1 instância que confirmou a procedência parcial do lançamento, fls. 99 a 104, excluindo as multas das competências 01/2006 a 02/2007, mantendo-se apenas a multa aplicada em relação as competências setembro, outubro e novembro de 2008.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2008 LEI TRIBUTÁRIA. ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE.

IRRETROATIVIDADE.

Com a revogação do art. 41 da Lei nº 8.212, de 1991, pela MP nº 449, de 2008, os entes públicos passaram a responder pelas infrações decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária. Tratando-se de regra que impõe responsabilidade, não é possível a sua aplicação retroativa.

ÓRGÃO PÚBLICO. GFIP. APRESENTAÇÃO SEM A TOTALIDADE DOS FATOS GERADORES. PERÍODO POSTERIOR À MP 449.

CONTRIBUIÇÕES OBJETO DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A apresentação de GFIP sem a totalidade dos fatos geradores das contribuições previdenciárias em período posterior à MP nº 449 sujeita o órgão público à aplicação de penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória.

Crédito Tributário Mantido em Parte

Não concordando com a decisão do órgão previdenciário, foi interposto recurso, conforme fls. 107 a 130. Em síntese, o recorrente em seu recurso alega o seguinte:

1. Alega a nulidade do Auto de Infração, por não constarem no Relatório Fiscal informações acerca do levantamento DAL. Os relatórios que acompanham o Auto de Infração apresentam o débito de modo bastante resumido. Os fatos e os fundamentos legais que motivaram o lançamento não foram apontados nos autos, de modo que houve violação aos princípios constitucionais da motivação, da ampla defesa e do contraditório.
2. No mérito, afirma que a fiscalização considerou empregados não somente os servidores celetistas, mas também os funcionários públicos, os avulsos e até mesmo os prepostos de empresas de contratação de mão-de-obra, os quais, por serem excluídos do RGPS à época, não possuíam qualquer vinculação com o município.
3. Alega que a dotação orçamentária ou a rubrica constante dos balancetes como sendo relativa ao pessoal não engloba apenas salários e adicionais, mas contempla indenizações, auxílios, contribuições sociais e diversas outras parcelas sobre as quais não incidem as contribuições previdenciárias.
4. Argumenta que, ante a vigente ordem constitucional, a fixação de dívida de pessoa jurídica de direito público pelo regime de estimativa é inaceitável, pois sua utilização significa a quebra do pacto federativo. A contabilidade dos entes públicos registra, com exatidão, todas as parcelas pagas. Por isso, não há hipótese de sonegação de pagamentos, nem de arbitramento, uma vez que este somente se justifica nos casos de sonegação de faturamento ou de lucro, o que não se aplica aos municípios. Do mesmo modo, não é possível aplicar-se aos municípios as hipóteses previstas no art. 148 do CTN.
5. Contesta a incidência da contribuição previdenciária sobre o 13º salário, sob o argumento de que a lei nº 8.212, de 1991, ao incluí-lo na base de cálculo das contribuições previdenciárias, ampliou o conceito de salário para fins de tributação, o que é vedado pelo art. 110 do CTN. A incidência da contribuição sobre o 13º salário, por não estar prevista no texto constitucional, somente poderia ser feita por lei complementar.
6. Argúi ser inconstitucional e ilegal a cobrança de contribuições para o SAT/RAT.
7. Alega que parcela substancial do débito apurado refere-se a contribuições incidentes sobre remuneração decorrente de contratos de trabalho celebrados a partir de 1988, sem que houvesse a prévia aprovação em concurso público, de modo que inexistiu relação de emprego válida e capaz de gerar efeitos jurídicos, sejam eles trabalhistas ou tributários.
8. Argumenta que houve a incidência de contribuição sobre o salário família pago pelo município aos servidores. Entretanto, o salário família não perde a sua natureza pela ocorrência de erros nos aspectos formais da documentação. Ele não muda de natureza jurídica.
9. É possível apenas a sua glosa, ou seja, a Previdência não aceita o ônus do seu pagamento, por aspectos relacionados à documentação. Não há justificativa, portanto, para a sua inclusão na base de cálculo das contribuições.

10. Argumenta ser ilegal e inconstitucional a incidência de juros SELIC sobre os créditos de natureza tributária.
11. Diferente do alegado pelo auditor, não existem informações omissas, já que o recorrente não considerava os valores omissos como base de cálculo.
12. Requer seja declarada a suspensão da exigibilidade do crédito discutido e reconhecida a improcedência dos valores lançados.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE:

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 131. Superados os pressupostos, passo as preliminares ao exame do mérito.

DAS PRELIMINARES AO MÉRITO

NULIDADE PELA FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DO LEVANTAMENTO DAL

Preliminarmente, quanto a falta de fundamentação do levantamento DAL entendo que razão não assiste ao recorrente. O processo em questão refere-se a obrigação acessória, portanto não há o que falar em relação ao levantamento DAL, não havendo o que ser julgado.

DO MÉRITO

Destaca-se que nenhum dos argumentos apontados pelo recorrente são capazes de desconstituir a autuação, posto que os fatos geradores que embasaram a autuação estarem descritos nas NFLD, razão porque seu mérito deve ser apreciado naqueles autos. O procedimento adotado pelo AFPS na aplicação do presente auto-de-infração seguiu a legislação previdenciária, conforme fundamentação legal descrita, inclusive observando a aplicação de norma mais benéfica para cálculo da multa aplicada.

Conforme prevê o art. 32, IV da Lei n.º 8.212/1991, o contribuinte é obrigado informar ao INSS, por meio de documento próprio, informações a respeito dos fatos geradores de contribuições previdenciárias, nestas palavras:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Incluído pela Lei 9.528, de 10.12.97)- (grifo nosso)

Vale lembrar que remanescem no presente auto de infração apenas as competências setembro a novembro de 2008, tendo em vista a autoridade julgadora de primeira instância ter excluído as demais, posto a impossibilidade de retroagir para imputar ao município responsabilidade por infração que era pessoal do dirigente.

Contudo, justificável apenas a necessária apreciação do desfecho do julgamento do AIOP que indicou os fatos geradores posto a correlação direta entre os mesmos.

Assim, resta-nos agora, averiguar a procedência dos fatos geradores não informados em GFIP, por meio de outras AIOP, tendo em vista que o julgamento do AI em questão depende diretamente do resultado das referidas autuações, não cabendo apreciação de

questões de mérito, já devidamente apreciados quando do julgamento das referidas AIOP, o que acontece nessa mesma sessão.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - CONTRIBUIÇÃO A CARGO DOS ENTES PÚBLICOS - SERVIDORES EFETIVOS - EXIGÊNCIA DE CONCURSO PÚBLICO - SERVIDORES IRREGULARES - CONTRATO NULO - PAGAMENTO DE REMUNERAÇÃO - FATO GERADOR DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

Para efeitos da legislação previdenciária, os órgãos e entidades públicas são considerados empresa, conforme prevê o art. 15 da Lei n ° 8.212/1991

A partir da publicação da Emenda Constitucional n ° 20/1998, que alterou o art. 40 da Constituição Federal, os servidores ocupantes exclusivamente de cargos em comissão, ou contratados temporários, como os descritos na NFDL em questão não poderiam mais estar amparados por Regime Próprio de Previdência, aplicando-se o RGPS, nos termos do § 13 do referido dispositivo.

A fiscalização previdenciária é competente para caracterizar segurado empregado para efeitos previdenciários, sempre que presentes os requisitos descritos no art. 12, I da Lei 8212/91.

A contratação de servidores sem concurso público após CF/88, gera a nulidade do contrato, sem pagamento das verbas trabalhistas, porém o pagamento pela prestação dos serviços é fato gerador de contribuições previdenciárias.

COMPENSAÇÃO SALÁRIO FAMÍLIA E MATERNIDADE - NÃO CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS PREVISTOS NA LEI 8212/91.

Para que possa ser descontado os valores pagos à título de salário família e maternidade o contratante tem que comprovar o beneficiário ao qual o benefício se destina, bem como comprovar a regularidade do pagamento por meio de documentos previstos na legislação previdenciária.

A simples alegação, sem comprovação não possui o condão de desconstituir o lançamento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE DE LEI E CONTRIBUIÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

A verificação de inconstitucionalidade de ato normativo é inerente ao Poder Judiciário, não podendo ser apreciada pelo órgão do Poder Executivo.

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

Recurso Voluntário Negado

Dessa maneira, inicialmente não haveria porque o presente auto-de-infração ser anulado em virtude da ausência de vício formal na elaboração. Foi identificada a infração, havendo subsunção desta ao dispositivo legal infringido.

Destaca-se ainda, que ao contrário do afirmado pela recorrente é possível a cobrança de multa por descumprimento de obrigação acessória sobre pessoa jurídica de direito público. Com a revogação do art. 41 da Lei n 8.212 de 1991, a responsabilidade pela infração, que era imputada ao dirigente do órgão público, passou a ser imposta à pessoa jurídica. Uma vez que a infração permaneceu durante o período no qual a responsabilidade seria da autuada, existe a possibilidade de imputação de multa em relação a períodos posteriores a revogação do art. 41.

Destaca-se que para a legislação previdenciária os órgãos e as entidades da administração pública são consideradas empresas, conforme previsto no art. 15 da Lei n. 8.212 de 1991. Considerando que a autuação decorreu do descumprimento de obrigação a cargo da empresa, é possível a imputação da responsabilidade à entidade pública.

Não obstante a correção do auditor fiscal em proceder ao lançamento nos termos do normativo vigente à época da lavratura do AI, foi editada a Medida Provisória MP 449/09, convertida na Lei 11.941/2009, que revogou o art. 32, § 4º, da Lei 8.212/91.

Assim, no que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da referida MP, convertida em lei. A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP. Nesse interim exponho meu entendimento a respeito da questão.

Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“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.”

Entretanto, a MP 449, Lei 11.941/2009, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte,

“Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata “

Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de *bis in idem*.

Assim, ao contrário do que trouxe a autoridade julgadora de primeira instância não entendo, quando ocorre lançamento de ofício em relação a competência com omissão em GFIP a aplicação cumulativa de multa de ofício e da multa prevista no art. 32-A da lei 8212/91, razão porque dou provimento ao recurso para afastar a aplicação da penalidade, tendo em vista que nas competências remanescentes houve também lançamento de ofício.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** recurso, para no mérito **DAR-LHE PROVIMENTO**.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira