



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

**Processo n°** 10630.720335/2011-46  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2302-01.911 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de julho de 2012  
**Matéria** Glosa  
**Recorrente** MUNICÍPIO DE ARACUAI PREFEITURA MUNICIPAL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/07/2010

Ementa:

RESTITUIÇÃO. MANDATO ELETIVO. PRAZO CINCO ANOS. TERMO *A QUO*. ART. 168, II DO CTN.

O termo *a quo* para contagem do prazo prescricional do direito à compensação/restituição dos valores indevidamente recolhidos por exercentes de mandato eletivo assenta-se na data da publicação da Resolução n° 26/2005 do Senado Federal, a qual suspendeu, com eficácia *erga omnes*, a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei n° 8.212/1991, acrescentada pelo §1° do art. 13 da Lei n° 9.506/1997, em virtude de declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão definitiva nos autos do Recurso Extraordinário n° 351.717-1/PR.

MULTA MORATÓRIA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em conformidade com o artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação vigente à época da lavratura, a contribuição social previdenciária está sujeita à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso.

O benefício da retroatividade benigna constante da alínea 'c' do inciso II do art. 106 do CTN é de ser observado quando uma nova lei cominar a uma determinada infração tributária uma penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração.

Nos casos de lançamento de ofício de tributo devido e não recolhido, o mecanismo de cálculo da multa de mora introduzido pela MP n° 449/08 deve operar como um limitador legal do valor máximo a que a multa poderá alcançar, eis que, até a fase anterior ao ajuizamento da execução fiscal, a metodologia de cálculo fixada pelo revogado art. 35 da Lei n° 8.212/91 se

mostra mais benéfico ao contribuinte, devendo ser aplicado até a competência 11/1998.

A partir da competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941, multa de ofício.

RETROATIVIDADE BENIGNA. GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA N.º 449. REDUÇÃO DA MULTA.

As multas em GFIP foram alteradas pela Medida Provisória n.º 449 de 2008, que beneficiam o infrator. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212.

Conforme previsto no art. 106, inciso II do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Em virtude do disposto no art. 17 do Decreto n.º 70.235 de 1972 somente será conhecida a matéria expressamente impugnada.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conceder provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A multa deve ser calculada considerando as disposições da Medida Provisória n.º 449 de 2008, mais precisamente o art. 32-A, inciso II, que na conversão pela Lei n.º 11.941 foi reenumerado para o art. 32-A, inciso I da Lei n.º 8.212 de 1991. Também devem ser excluídos do lançamento as glosas efetuadas nas competências de 03/2010 a 06/2010. A multa deve ser calculada considerando as disposições do art. 35 da Lei n.º 8.212 de 1991 para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n.º 449 de 2008.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

EDITADO EM: 17/07/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Manoel Coelho Arruda Junior, Adriano Gonzales Silverio

## Relatório

O presente processo de n.º 10.630.720.335/2011-46, engloba os seguintes Autos de Infração de Obrigação Principal e de Obrigações Acessórias:

- a) DEBCAD 37.335.957-8, relativo à glosa de valores compensados indevidamente nas competências de 03/2010 a 07/2010, a título das contribuições recolhidas sobre a remuneração dos agentes políticos no período de 09/1998 a 09/2004, por já estarem prescritos desde 09/2009;
- b) DEBCAD 37.335.959-4, relativo às contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2007 a 12/2007, apuradas do confronto entre as folhas de pagamento, GFIP's e notas de empenhos; e
- c) DEBCAD 37.335.958-6, relativo às contribuições descontadas e também, não descontadas dos segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2007 a 12/2007
- d) DEBCAD 37.327.379-7 , Código de Fundamento Legal CFL 35 , pela não apresentação dos arquivos magnéticos, no formato MANAD, quando comprovadamente utilizou sistema eletrônico de processamento de dados, no período de 01/2007 a 12/2007;
- e) DEBCAD 37.327.378-9, CFL 30, por não informar nas folhas de pagamento todos os segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2007 a 12/2007;
- f) DEBCAD 37.335.955-1, CFL 38, por deixar de apresentar documentos formalmente solicitados como as declarações relativas aos contribuintes individuais de que prestaram serviços para empresas, a fim de ser verificado o teto para o desconto da contribuição previdenciária; os convênios e relação mensal dos médicos que prestaram serviço no Hospital São Vicente de Paulo, que eram remunerados pelo Município e os documentos relativos aos contratos dos monitores do Programa Agente Jovem, tudo no período de 01/2007 a 12/2007;

- g) DEBCAD 37.327.380-0, CFL 59, por deixar de arrecadar a contribuição previdenciária dos segurados empregados e contribuintes individuais, no período de 01/2007 a 12/2007;
- h) DEBCAD 37.327.381-9, CFL 78, por ter apresentado GFIP com omissões e incorreções nos campos referentes ao SAT, Salário-Família, compensação e categoria, nas competências de 01, 05 a 13/2007 e de 03/2010 a 07/2010;
- i) Também há referência a autuações nos CFL 68, por não declarar os valores relativos à remuneração pagas aos transportadores autônomos, contribuintes individuais e segurados empregados, no período de 01/2007 a 13/2007 e CFL 69 por erros nas informações de salário-família e categoria, nas competências 05/2007, 07/2007 a 10/2007 e 12/2007.

Para as infrações referentes à GFIP, foi efetuada a comparação das multas aplicadas em conjunto, prevalecendo a multa de ofício de 75%, nos moldes da Lei n.º 11.971/2009.

A autuação foi lavrada em 04/05/2011 e cientificada ao sujeito passivo através de registro postal em 15/07/2011.

O relatório fiscal informa que o Município não possui regime próprio de previdência, pois foi extinto em 17/12/2001; que o crédito foi apurado com base nas folhas de pagamento, nas informações prestadas pela recorrente em GFIP e nas notas de empenho apresentadas; que o crédito refere-se também à diferença de SAT, porque a partir de 06/2007, a alíquota passou a ser de 2%; que não há decisão judicial favorável à compensação e que a recorrente repassa valores ao Hospital São Vicente de Paulo para o pagamento de médicos plantonistas nos serviços de urgências e emergências.

Aduz o relatório que a empresa já teve contra si lavrados autos de infração por descumprimento de obrigação acessória, em ações fiscais anteriores, caracterizando a reincidência, o que agravou as multas relativas aos autos de infração CFL's 30, 35, 38 e 59. Para as infrações referentes a GFIP, a ocorrência da circunstância agravante de reincidência, não agrava o valor da multa.

Foi elaborado quadro comparativo de multas, com o somatório das multas aplicadas nos AIOP e AIOA.

Após impugnação, Acórdão de fls. 937 e 954, julgou o lançamento procedente.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso, onde alega que o direito à compensação não está prescrito, porque a contagem do prazo inicia-se quando da Resolução do Senado Federal que expurgou do ordenamento jurídico a contribuição previdenciária relativa aos agentes políticos. Traz inúmeros julgados sobre a matéria.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade, frente à tempestividade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

A recorrente em suas razões reporta-se, exclusivamente, à impropriedade da glosa efetuada pelo Fisco, tendo como causa a prescrição para efetuar a compensação nas competências de 03/2010 a 07/2010, já que referentes ao período de 02/1998 a 09/2004.

De acordo com os elementos constantes dos autos o motivo alegado para a existência do indébito foi a declaração de inconstitucionalidade da alínea "h", do inciso I, do artigo 12 da Lei n. 8.212/1991, cuja eficácia foi suspensa pela Resolução do Senado n. 26, de 21/06/2005, publicada em 10/10/2005.

Com efeito, a Resolução nº 26/2005 do Senado Federal suspendeu a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212/1991, acrescentada pelo §1º do art. 13 da Lei nº 9.506/1997, em virtude de declaração de inconstitucionalidade proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão definitiva nos autos do Recurso Extraordinário nº 351.717-1/PR.

### **RESOLUÇÃO SENADO FEDERAL nº 26, de 21 de junho de 2005**

*O Senado Federal resolve:*

*Art. 1º É suspensa a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei Federal nº 8.212, de 24 de julho de 1991, acrescentada pelo §1º do art. 13 da Lei Federal nº 9.506, de 30 de outubro de 1997, em virtude de declaração de inconstitucionalidade em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 351.717-1 - Paraná.*

*Art. 2º Esta Resolução entra em vigor na data de sua publicação.*

De acordo com o previsto no §2º do art. 1º do Decreto, n.º2.346/1997, os efeitos da suspensão da execução pelo Senado Federal seriam retroativos à data de entrada em vigor da norma declarada inconstitucional.

### **Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997.**

*Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.*

*§1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá*

***efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial. (grifos nossos)***

*§2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.*

O Secretário da Receita Federal do Brasil publicou o Ato Declaratório Executivo RFB nº 60, de 17 de outubro de 2005, dispondo em seu Art. 1º que “*A suspensão, pela Resolução nº 26 do Senado Federal, da execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, acrescentada pelo §1º do art. 13 da Lei nº 9.506, de 1997, produz efeitos ex tunc, ou seja, desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional*”.

Nesse contexto, até o dia 18 de setembro de 2004, os exercentes de mandato eletivo não poderiam ser considerados segurados obrigatórios do RGPS, por falta de previsão legal. Somente a contar da data de vigência da Lei nº 10.887/2004, diga-se, 19 de setembro de 2004, é que o exercente de mandato eletivo não vinculado a Regime Próprio de Previdência Social passou a ser caracterizado como segurado obrigatório do RGPS, na qualidade de segurado empregado.

Ocorre que a norma disposta no §2º do art. 1º do Decreto nº 2.346/1997, aplicável nas hipóteses em que o Supremo Tribunal Federal, na via incidental, declara inconstitucional lei ou ato normativo, deixa dúvidas quanto ao estabelecimento do termo inicial do prazo prescricional para o exercício do direito de repetição de indébito, uma vez que a suspensão da norma pelo Senado Federal não opera efeitos *ex tunc*, como no hipótese descrita no §1º do mesmo dispositivo legal, mas sim, efeitos *ex nunc*, de forma que não faz sentido, nestes caso, a decisão retroagir à data de entrada da norma declarada inconstitucional.

O Código Tributário Nacional, por seu turno, estatui em seu art. 168, II que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

#### **Código Tributário Nacional - CTN**

*Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:*

*I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;*

*II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.*

Deflui de uma interpretação teleológica da norma estampada no inciso II do art. 168 acima transcrito que, na hipótese tratada nos autos, o termo *a quo* para a contagem do prazo tem início com a publicação da Resolução nº 26/2005 do Senado Federal, uma vez que somente a contar de então, os contribuintes estranhos ao Recurso Extraordinário nº 351.717-1, passaram a usufruir dos efeitos dimanados da decisão do STF, graças aos efeitos *erga omnes* em que se opera a Resolução do Senado Federal.

É ainda de se observar sobre a matéria, que 2ª Turma do Conselho Superior de Recursos Fiscais a tratou no Acórdão nº CSRF/01-03.239, de 19 de março de 2001, cuja ementa tem o seguinte teor:

*Decadência. Pedido de Restituição. Termo Inicial.*

*Em caso de conflito quanto à inconstitucionalidade da exação tributária, o termo inicial para contagem do prazo decadencial do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente inicia-se:*

*a) da publicação do acórdão proferido pelo Supremo Tribunal Federal em ADIn;*

*b) da Resolução do senado que confere efeito 'erga omnes' à decisão proferida 'inter partes' em processo que reconhece inconstitucionalidade de tributo;*

*c) da publicação de ato administrativo que reconhece caráter indevido de exação tributária.*

Também, o entendimento contido no RE nº 141.331-0, Rel. Min. Francisco Rezek, diz que a contagem do prazo decadencial para pleitear a repetição da indevida incidência apenas se inicia a partir da data em que a norma foi declarada inconstitucional, vez que o sujeito passivo não poderia perder direito que não podia exercer.

Se o indébito se exterioriza a partir da declaração de inconstitucionalidade das normas instituidoras do tributo, surge para o contribuinte o direito à sua repetição, independentemente do exercício financeiro em que se deu o pagamento indevido

Considerando que a incidência da contribuição previdenciária sobre os mandatos eletivos, com base na alínea "h", do inciso I, do artigo 12 da Lei n. 8.212/1991, só veio a ser afastada pela Resolução do Senado em 21/06/2005, deve ser esse o dia do início da contagem do prazo decadencial para a compensação dos valores pagos a maior com base nesses dispositivos legais declarados inconstitucionais.

Assim, o lapso temporal de 5 (cinco) anos, contados de 21/06/2005, tem seu término em 20/06/2010, de forma que somente os valores compensados na competência 07/2010, devem ser glosados.

Quanto aos demais levantamentos e autuações que compõem este processo, deixo de me manifestar com amparo no disposto pelo art. 17 do Decreto nº 70.235 de 1972, o qual traz que somente será conhecida a matéria expressamente impugnada:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Quanto à multa, tenho o entendimento que à luz da legislação vigente, devem ser aplicadas de forma isolada, conforme o caso, por descumprimento de obrigação principal ou de obrigação acessória, da forma mais benéfica ao contribuinte, de acordo com o disposto no artigo 106, do Código Tributário Nacional.

Embora, em algumas vezes, a obrigação acessória descumprida esteja diretamente ligada à obrigação principal, isto não significa que sejam únicas para aplicação de multa conjunta. Pelo contrário, uma subsiste sem a outra e mesmo não havendo crédito a ser lançado, é obrigatória a lavratura de auto de infração se houve o descumprimento de obrigação acessória. As condutas são tipificadas em lei, com penalidades específicas e aplicação isolada.

O art. 44 da Lei n° 9.430/96, traz que a multa de ofício de 75% incidirá sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. Portanto, está claro que as três condutas não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa:

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n° 11.488, de 2007)*

*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; (Redação dada pela Lei n° 11.488, de 2007)*

(...)

Quando o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não será aplicada a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n° 9.430; porém, se apesar do pagamento não tiver declarado em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32-A da Lei n° 8.212, justamente por se tratar de condutas distintas.

Se o contribuinte tiver declarado em GFIP não se aplica a multa do art. 44 da Lei n° 9.430, sendo aplicável somente a multa moratória do art. 61 da Lei n° 9430, pois os débitos já estão confessados e devidamente constituídos, sendo prescindível o lançamento.

A multa do art. 44 da Lei n° 9.430 somente se aplica nos lançamentos de ofício. Desse modo, se o contribuinte tiver declarado em GFIP, mas não tiver pago, o art. 44 da Lei 9.430 não é aplicado pelo motivo de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. Neste caso, não se aplica o art. 44 em função de não haver lançamento de ofício, pois o crédito já está constituído pelo termo de confissão que é a GFIP. E nas hipóteses em que o contribuinte não tiver recolhido e não tiver declarado em GFIP, há duas condutas distintas: por não recolher o tributo e ser realizado o lançamento de ofício, aplica-se a multa de 75%; e por não ter declarado em GFIP a multa prevista no art. 32-A da Lei n° 8.212. Conforme já foi dito, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, constata-se que as condutas de não recolher ou pagar o tributo e não declarar em GFIP não estão tipificadas no mesmo artigo de lei, no caso o art. 44 da Lei n° 9.430/96. A lei ao tipificar essas infrações, inclusive em dispositivos distintos, demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e tampouco são excludentes.

Assim, no caso presente, há cabimento do art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, o qual dispõe que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

- b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
- c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

As multas por descumprimento de obrigação principal e acessória devem ser aplicadas isoladamente e da forma menos onerosa ao contribuinte.

Pelo exposto,

Voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir do lançamento as glosas efetuadas nas competências de 03/2010 a 06/2010, devendo a multa ser aplicada na forma do artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação vigente à época dos fatos geradores, para as competências até 11/2008. A partir da competência 12/2008, há que ser aplicado o artigo 35-A, da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela MP n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941, multa de ofício. As multas relativas às infrações de GFIP, devem ser calculadas considerando as disposições do artigo 32-A, inciso I, da Lei n.º 11.941/2009.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora