



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

Processo n° 10805.723392/2012-19
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.052 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2014
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente MUNICÍPIO DE MAUÁ - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/08/2008

LEI TRIBUTÁRIA. ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE.
IRRETROATIVIDADE.

Com a revogação do art. 41 da Lei 8.212/1991, operada pela Medida Provisória (MP) n° 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.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

Julio Cesar Vieira Gomes - Presidente

Ronaldo de Lima Macedo – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Carlos Henrique de Oliveira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Thiago Tabora Simões.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado com fundamento na inobservância da obrigação tributária acessória prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, acrescentados pela Lei 9.528/1997 e redação da Medida Provisória (MP) 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, c/c o art. 225, inciso IV e § 4º, do Decreto 3.048/1999, que consiste em a empresa apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, contendo informações incorretas ou omissas, nas competências 01/2008 a 08/2008.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (Termo de Verificação Fiscal, fls. 6/33), a empresa apresentou as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's), contendo informações incorretas ou omissas referentes aos seguintes fatos geradores:

“[...] 19. Da análise dos dados apresentados, restaram as rubricas a seguir elencadas, as quais entendemos como sujeitas à incidência das contribuições previdenciárias e que, comprovadamente, não foram integradas à base de cálculo pelo contribuinte:

*19.1. **Hora Extra:** foi constatada a rubrica 202 – MEDIA H. EXTRA 13º, sobre a qual, tratando-se de reflexo de horas extras no 13º salário,*

...

*19.2. **Alimentação:** são diversas as rubricas que se relacionam com o pagamento de verbas a título de alimentação, ...*

*19.3. **Transporte:** sob as seguintes rubricas são percebidos valores a título de Auxílio Transporte, ...*

*19.4. **Bônus Mérito:** sob as rubricas abaixo, consignam-se valores pagos a título de vantagem pecuniária relacionada à frequência do servidor ...*

*19.5 **Bônus Merecimento:** similar ao Bônus Mérito, distinguindo-se basicamente pelo fato de em legislação específica e em pagamento único, ...*

*19.6 **Abono Salarial:** valores pagos, por meio das rubricas abaixo elencadas, a título de vantagem pecuniária por prazo determinado, ...*

*19.7 **Prêmio:** sob as rubricas abaixo, consignaram-se valores correspondentes a prêmio instituído pela Lei Municipal ...*

*19.8. **Reposição e Diferença Salariais:** foram constatadas as rubricas a seguir discriminadas sobre as quais, tratando-se de verbas salariais, não resta dúvida de que sejam integrantes da base de cálculo das contribuições previdenciárias, ...*

20. As declarações em GFIP, ... informam, como valores devidos, as contribuições previdenciárias incidentes sobre a base de cálculo considerada pela auditada, a qual não inclui as rubricas supracitadas. [...]”

O Termo de Verificação Fiscal informa ainda que:

- i) tanto a alimentação como o transporte foram fornecidos em pecúnia;
- ii) o bônus mérito e/ou bônus merecimento foi pago em conformidade com a frequência do servidor e o valor recebido sempre proporcionalmente à jornada de trabalho, sendo que posteriormente essa verba foi incorporada à remuneração do servidor;
- iii) o abono salarial foi pago como vantagem salarial em caráter geral, por prazo determinado, mas que foi incorporado aos vencimentos;
- iv) o prêmio foi pago em atendimento à lei municipal;
- v) foi informado nas GFIP a alíquota para apuração das contribuições destinadas a financiar os benefícios concedidos em razão do Grau de Incidência de Incapacidade Laborativa Decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT) de 1% (um por cento), quando o correto é 2 %;
- vi) observou-se a compensação irregular – eis que deixou de atender a diversos requisitos exigidos pelas normas pertinentes – do valor de R\$ 233.573,62, na competência de 09/2008, relativo ao recolhimento indevido de contribuições sobre as remunerações pagas aos exercentes de mandato eletivo federal, estadual ou municipal, no período de 02/1998 e 09/2004;
- vii) a Municipalidade propôs ação judicial (nº 2009.61.26.0052673) com o objetivo e compensar as contribuições recolhidas indevidamente;
- viii) o valor compensado indevidamente, objeto de glosa, foi lançado diretamente como valor devido, incidindo sobre ele tão somente juros e multa de mora;

ix) na aplicação das multas foram observados o seguinte:

“[...] 73. Para o período até 11/2008, fez-se necessária a adoção de dois critérios:

73.1. para as competências 02 a 07 e 09 a 11/2008, cuja declaração em GFIP deu-se antes da publicação da referida MP, anteriormente, seria lançado Auto de Infração isolado por descumprimento de obrigação acessória com fulcro no art. 32 da Lei nº 8.212/90, cujo valor corresponderia a 100% (cem por cento) do valor devido, até os limites ali definidos, cujos cálculos seguem demonstrados na PLANILHA DE CÁLCULO DO AI CFL 68 (ANEXO III), sendo devidamente comparadas as multas incidentes conforme a legislação em seus modelos anterior e atualmente vigentes, consoante demonstrado no relatório SAFIS – Comparação de Multas (ANEXO IV), demonstrando-se mais onerosa a aplicação da multa pela legislação atual; e

73.2. As GFIP das competências 01 e 08/2008 foram retificadas respectivamente em 15 e 16/09/2009, já na vigência da nova legislação. Assim, cometendo-se a infração de declarar com erro

ou omissão sob um legislação enquanto que o fato gerador deu-se por outra, foi aplicada a multa de mora no lançamento (legislação antecedente) e, pelo descumprimento de obrigação acessória, multa isolada prevista pela legislação atual, conforme PLANILHA DE CÁLCULO DO AI CFL 78 (ANEXO III).

74. A multa de ofício, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, foi então aplicada apenas nas competências 12 e 13/2008.

(...)

77. Em face disto, como já relatado no item 73.1 e com lastro no art. 32, §5º da Lei nº 8.212, de 24/07/1991 e no art. 284, inciso II, e art. 373 do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999, foi aplicado o AI DEBCAD nº 37.347.7520, calculado conforme demonstrado na PLANILHA DE CÁLCULO DO AI CFL 68 (ANEXO III), no valor de R\$ 703.447,20 (setecentos e três mil quatrocentos e quarenta e sete reais e vinte centavos), calculado em 100% do valor da contribuição previdenciária não declarada, respeitado o limite máximo, por competência, com referência de atualização na Portaria Interministerial nº 2 de 2012.

78. Já no caso das competências 01 e 08/2008, infringiu o contribuinte, por apresentar a GFIP com incorreções ou omissões, o disposto no art. 32, inciso IV da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, na redação dada pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009.

79. Desta forma, conforme já relatado no item 73.2, e com fulcro no art. 32A, caput, inciso I e §§ 2º e 3º da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, incluídos pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, foi aplicado o AI DEBCAD nº 51.024.4300, calculado a R\$ 20,00 (vinte reais para cada grupo dez informações incorretas ou omitidas, conforme demonstrado na PLANILHA DE CÁLCULO DO AI CFL 78 (ANEXO III), no valor de R\$ 21.280,00 (vinte e um mil duzentos e oitenta reais). [...]"

x) foram lavrados os seguintes Autos de Infração: nº 37.376.430-8 em face das contribuições patronais; nº 37.347.752-2 pelo descumprimento de obrigação acessória prevista no inciso IV do art. 32 da Lei 8.212/1991, nas competências de 02 a 07 e 09 a 11/2008; e nº 51.024.430-0 pelo descumprimento de obrigação acessória prevista no inciso IV do art. 32 da Lei 8.212/1991, na redação dada pela Medida Provisória – MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941/2009, nas competências de 01 e 08/2008.

xi) o presente Auto de Infração (nº 51.024.430-0), correspondente ao Processo nº 10805.723392/2012-19, encontra-se apensado ao Processo nº 10805.723391/2012-74 (Autos de Infração nº 37.376.430-8 e nº 37.347.7522).

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 09/11/2012 (fls. 01 e 43).

A autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 48/63), alegando, em síntese, que:

1. a jurisprudência é uníssona em afastar a incidência da contribuição previdenciária sobre a parcela recebida a título de alimentação, ainda que paga em pecúnia. A legislação municipal se adequa à interpretação jurisprudencial, como se observa da Lei Complementar Municipal nº 01/2002;
2. o Supremo Tribunal Federal já decidiu pela inconstitucionalidade da incidência da contribuição previdenciária sobre o auxílio transporte pago em dinheiro;
3. assim como os auxílios, sobre os valores pagos a título de abonos (de mérito e salarial) e prêmio não há a incidência da contribuição previdenciária, por possuírem natureza indenizatória, como se observa da legislação municipal;
4. a alteração da alíquota da contribuição, destinada a financiar os benefícios decorrentes de acidente do trabalho, se verificou mediante Decreto, em afronta ao Princípio da Legalidade;
5. relativamente à compensação, considerando que a situação encontra-se *sub judice*, não poderia ter ocorrido o lançamento;
6. o fiscal aplicou erroneamente dois critérios na imposição da multa, de forma a ignorar o princípio da irretroatividade da lei mais benéfica, preceituado no artigo 106 do Código Tributário Nacional;
7. não houve omissão de fatos geradores nas declarações realizadas pela impugnante, visto que as verbas apontadas são indenizatórias.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Campinas/SP – por meio do Acórdão 05-40.399 da 9ª Turma da DRJ/CPS (fls. 581/596) – considerou o lançamento fiscal procedente em sua totalidade, eis que ele encontra-se revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto.

A Notificada apresentou recurso voluntário, manifestando seu inconformismo pela obrigatoriedade do recolhimento dos valores lançados e no mais efetua repetição das alegações da peça de impugnação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo André/SP informa que o recurso interposto é tempestivo e encaminha os autos ao CARF para processamento e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

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

Em decorrência dos princípios da autotutela e da legalidade objetiva, no que tange à autuação do ente público na vigência do art. 41 da Lei 8.212/1991, competências até 10/2008, entendo que há impossibilidade de aplicação retroativa da multa pelo descumprimento de obrigação acessória.

Inicialmente, quanto ao descumprimento da obrigação acessória, no que tange a órgão ou entidade da administração pública, a redação original do art. 41 da Lei 8.212/1991 atribuía a responsabilidade pela prática de tal infração ao seu dirigente, não recaindo sobre a pessoa jurídica qualquer responsabilidade, em virtude de infração dessa natureza, cometida por seus agentes.

Posteriormente, com a edição da Medida provisória (MP) nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, o art. 41 supracitado foi revogado e, por consectário lógico, a responsabilidade pela infração à legislação previdenciária no âmbito da administração pública deixou de ser do dirigente. Para tais infrações, passou a ser aplicada a regra geral, ou seja, a partir da vigência da MP supracitada, a pessoa jurídica na qual está inserido o órgão público ou o próprio ente da administração é quem deve responder pelas infrações perpetradas contra a legislação previdenciária.

Vejamos o artigo 65, I, da referida MP nº 449, de 04 de dezembro de 2008:

Art.65. Ficam revogados:

I - os §§ 1º e 3º a 8º do art. 32, o art. 34, os §§ 1º a 4º do art. 35, os §§ 1º e 2º do art. 37, os arts. 38 e 41, o § 8º do art. 47, o § 4º do art. 49, o parágrafo único do art. 52, o inciso II do art. 80, o art. 81, os §§1º, 2º, 3º, 5º, 6º e 7º do art. 89, e o parágrafo único do art. 93 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (grifos nossos);

Vejamos também o art. 79 da Lei 11.941/2009, de 27 de maio de 2009:

Art. 79. Ficam revogados:

I - os §§ 1º e 3º a 8º do art. 32, o art. 34, os §§ 1º a 4º do art. 35, os §§ 1º e 2º do art. 37, os arts. 38 e 41, o § 8º do art. 47, o § 2º do art. 49, o parágrafo único do art. 52, o inciso II do caput do art. 80, o art. 81, os §§ 1º, 2º, 3º, 5º, 6º e 7º do art. 89 e o parágrafo único do art. 93 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (grifos nossos);

Era exatamente o preceito estabelecido no art. 41 da Lei 8.212/1991 que permitia ao Fisco alcançar pessoalmente os dirigentes de órgãos públicos pelas infrações à legislação previdenciária, que assim dispunha:

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.

Sabemos que o procedimento administrativo do lançamento, em regra, deve-se reportar sempre a lei vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, conforme dispõe art. 144 do Código tributário Nacional (CTN). Contudo, há situações em que o próprio CTN, especificamente em seu art. 106, autoriza excepcionalmente que fatos pretéritos sejam regulados pela legislação futura, tratando-se de retroatividade benigna (retroatividade benéfica).

Vejam as disposições do art. 106 do *Códex*:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação da 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.(g.n.)

Assim, em consonância com os incisos I e II do art. 106 do CTN, veem-se as hipóteses que estipulam, no plano da hermenêutica, a retroação para uma lei interpretativa e para uma lei mais benéfica ao sujeito passivo tributário, respectivamente.

Por sua vez, o inciso II do art. 106 do CTN, aproximando-se do campo afeto às sanções tributárias, permite que se aplique retroativamente a lei nova, quando mais favorável ao sujeito passivo, comparativamente à lei vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Na realidade, o CTN consagra a regra da retroatividade da Lei mais favorável, autorizando assim que a penalidade seja readequada para seguir o tratamento mais benéfico ao contribuinte.

Com a referida mudança legislativa, a questão que se levanta é a possibilidade de aplicá-la a infrações cometidas em período anterior a sua vigência. Em razão de se tratar de legislação tributária, sua interpretação deverá ser orientada pelo art. 106 do CTN, susomencionado.

Com a revogação do art. 41 da Lei 8.212/1991, pela MP nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, os entes públicos passaram a responder pelas infrações decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária.

Esta nova regra, entretanto, deve ser aplicada às infrações ocorridas a partir do início da sua vigência, ou seja, para as infrações ocorridas após a MP nº 449, de 04 de

dezembro de 2008. Tratando-se de regra que impõe responsabilidade, não é possível a sua aplicação retroativa, a qual somente deverá ocorrer nas hipóteses específicas do art. 106 do CTN, retromencionado.

No presente Auto, a multa foi aplicada em razão de infração cometida nas competências 01/2008 a 08/2008, conforme Relatório Fiscal (Termo de Verificação Fiscal, fls. 6/33), que registrou o seguinte: “78. Já no caso das competências 01 e 08/2008, infringiu o contribuinte, por apresentar a GFIP com incorreções ou omissões, o disposto no art. 32, inciso IV da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, na redação dada pela MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009”.

A infração em tela consuma-se no momento em que a empresa apresentou a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, contendo informações incorretas ou omissas, até o dia 07 (sete) do mês seguinte àquele a que se referirem as informações (conforme o art. 225, inciso IV e § 2º, do Regulamento da Previdência Social - RPS). Sendo assim, resta claro que a infração relativa às competências 01/2008 a 08/2008, ocorreu em período anterior à vigência da MP nº 449, ocorrida em 04/12/2008. Logo, a responsabilidade pela multa não poderia ter sido atribuída ao órgão público, pois isto implica dar eficácia retroativa à revogação do art. 41 da Lei 8.212/1991, operada pela MP nº 449/2008.

Diante desse contexto fático e jurídico, entendo que a multa aplicada deverá ser excluída, eis que os entes públicos passaram a responder pelas infrações decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, previstas na legislação previdenciária, somente após a vigência da MP nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009.

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO**, para reconhecer que sejam excluídos, em sua totalidade, os valores da multa aplicada, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.