



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

Processo n° 10865.002775/2010-83
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-003.687 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de julho de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente MUNICÍPIO DE COSMÓPOLIS-CÂMARA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2009

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO. INFRAÇÃO.

Consiste em descumprimento de obrigação acessória 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.

DOLO OU CULPA. ASPECTOS SUBJETIVOS. NÃO ANALISADOS.

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

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 em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam excluídos os valores da multa aplicada nas competências 08/2005 a 10/2008, inclusive.

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 Taborda Simões.

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 08/2005 a 12/2009.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 05/06), a empresa apresentou as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's), das competências a seguir discriminadas, contendo informações incorretas referentes aos seguintes fatos geradores:

1. valores pagos a cooperativa de trabalho médico, nas competências de 08/2005 a 01/2007, 12/2007 a 04/2009 e 06/2009 a 12/2009;
2. pagamentos efetuados a vereadores, nas competências de 08/2005 a 11/2007, 01/2008 a 11/2008, 02/2009, 06/2009 e 12/2009;
3. pagamentos efetuados a servidores, nas competências 06/2006, 06/2007, 02/2008, 06/2009 e 12/2009.

Não constam outras autuações lavradas contra a empresa em ações fiscais anteriores, bem como não ocorreram circunstâncias agravantes previstas no art. 290 do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999.

O Relatório Fiscal da Aplicação da Multa (fl. 07/10) informa que foi aplicada a multa no valor de R\$26.000,00 (vinte e seis mil reais), fundamentada no art. 32-A, "caput", inciso I e parágrafos 2º e 3º, da Lei 8.212/1991, incluídos pela Medida Provisória (MP) 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009, feitas as devidas comparações para aplicação da multa mais benéfica, em relação à vigente na época do fato gerador e respeitado o disposto no art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional - CTN). O cálculo da multa encontra-se detalhado no Anexo de fls. 16/17 e na capa do Auto de Infração de fls. 01, que discrimina, em cada competência autuada, os valores das contribuições devidas relativas aos fatos geradores não declarados, que integraram o valor final da multa aplicada.

A ciência do lançamento fiscal ao sujeito passivo deu-se em 24/08/2010 (fl. 01).

A Autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 33/36), alegando, em síntese, que:

1. as incorreções e omissões nos lançamentos foram totalmente sanadas, conforme documentação anexada (GFIP do período não contínuo de

08/2005 a 12/2009). A Câmara Municipal sequer foi notificada a efetuar as correções e lançar as omissões, conforme previsto no *caput* do art. 32-A e em seu inciso II (Lei 8.212/91);

2. as incorreções e omissões em relação aos valores pagos a vereadores e a servidores não geraram contribuição previdenciária, pois foram devidamente pagos, não havendo diferenças, sendo certo que as informações omissas que geraram contribuição referem-se a valores pagos à cooperativa de trabalho médico, para os quais tão somente não foi recolhida a contribuição previdenciária do período de 08/2005 a 11/2007, objeto de autuação em auto próprio;
3. assim, de 12/2007 a 12/2009, a multa deve ser no valor de R\$ 200,00 e não R\$ 500,00, devendo ser deduzida a diferença lançada a maior;
4. ao final, anexando os documentos de fls. 37/539. requer a relevação da penalidade aplicada, com o cancelamento do débito fiscal reclamado ou, quanto menos, sua atenuação em 75%. Caso não acolhidos os pedidos, requer a exclusão de R\$16.200,00 lançados indevidamente, conforme acima exposto.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Ribeirão Preto/SP – por meio do Acórdão nº 14-31.625 da 7ª Turma da DRJ/RPO (fls. 541/545) – considerou o lançamento fiscal procedente em parte, eis que foi retificado o valor da multa aplicada em decorrência da comparação entre a multa pelo descumprimento da obrigação acessória e a multa de ofício.

A Autuada apresentou recurso voluntário (fls. 549/558), 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 (DRF) em Limeira/SP informa que o recurso é tempestivo e encaminha os autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para processo e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo, Relator

O recurso é tempestivo (fls. 547/549) 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 08/2005 a 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 08/2005 a 12/2009, conforme Relatório Fiscal de fls. 05/06 e Anexo de fls. 16/17.

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 08/2005 a 10/2008, 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.

Compulsando-se as planilhas (Anexo de fls. 16/17), que registram os fatos geradores omitidos nas GFIP's, constata-se que as competências posteriores a 10/2008 não foram alcançadas pela antiga redação do art. 41 da Lei 8.212/1991. Dessa forma, entendo que a multa aplicada ao ente público somente deve alcançar as GFIP's emitidas para as competências 11/2008 a 12/2009, cuja responsabilidade é do ente público e não mais do dirigente.

O cerne do recurso repousa em alegação de que o procedimento de auditoria fiscal não cumpriu a legislação de regência para a constituição do lançamento fiscal.

Tal alegação não será acatada, eis que o Fisco cumpriu a legislação de regência, ensejando o lançamento de ofício em decorrência da Recorrente ter incorrido no descumprimento de obrigação tributária acessória, conforme os fatos e a legislação a seguir delineados.

Verifica-se que a Recorrente inseriu nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's) dados e informações incorretas referentes às contribuições previdenciárias dos segurados empregados da Câmara Municipal de Cosmópolis: (i) incidentes sobre os valores pagos a cooperativa de trabalho médico; (ii) incidentes sobre remunerações de vereadores; e (iii) incidentes sobre folhas de pagamento dos servidores.

Tais valores informados incorretos estão devidamente registrados no Anexo de fls. 11/17.

Com isso, a Recorrente incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, transcrito abaixo:

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** (g.n.)*

(...)

§ 5º A apresentação do documento com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Esse art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991 é claro quanto à obrigação acessória da empresa e o Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto 3.048/1999, complementa, delineando a forma que deve ser observada para o cumprimento do dispositivo legal, como, por exemplo, o preenchimento e as informações prestadas são de inteira responsabilidade da empresa, conforme preceitua o seu art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º:

Art. 225. A empresa é também obrigada a: (...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social, por intermédio da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, na forma por ele estabelecida, dados cadastrais, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse daquele Instituto;

§1º As informações prestadas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social servirão como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social, comporão a base de dados para fins de cálculo e concessão dos benefícios previdenciários, bem como constituir-se-ão em termo de confissão de dívida, na hipótese do não-recolhimento.

§2º A entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social deverá ser efetuada na rede bancária, conforme estabelecido pelo Ministério da Previdência e Assistência Social, até o dia sete do mês seguinte àquele a que se referirem as informações. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 29/11/1999)

§3º A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social é exigida relativamente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999.

§4º O preenchimento, as informações prestadas e a entrega da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de

Serviço e Informações à Previdência Social são de inteira responsabilidade da empresa.

Nos termos do arcabouço jurídico-previdenciário acima delineado, constata-se, então, que a Recorrente – ao informar de forma incorreta as contribuições previdenciárias dos segurados empregados da Câmara Municipal de Cosmópolis – incorreu na infração prevista no art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei 8.212/1991, c/c o art. 225, inciso IV e §§ 1º a 4º, do Regulamento da Previdência Social (RPS).

Esclarecemos ainda que a multa aplicada, decorrente do descumprimento de obrigação acessória, foi calculada na forma do novel art. 32-A da Lei 8.212/1991.

Lei 8.212/1991:

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: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 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. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º. Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º. A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/1991.

Com isso, a quantificação da multa aplicada com base nos novos critérios previstos no art. 32-A da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 11.941/2009, embora não contemporânea aos fatos geradores, mostra-se correta, por se vislumbrar mais benéfica ao contribuinte. Isso está em consonância com o previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), transcrito abaixo:

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

(...)

II. tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Portanto, o procedimento utilizado pela auditoria fiscal para a aplicação da multa foi devidamente consubstanciado na legislação vigente à época da lavratura do auto de infração. Ademais, não verificamos a existência de qualquer fato novo que possa ensejar a revisão do lançamento em questão nas alegações registradas na peça recursal da Recorrente.

É importante salientar que a infração ora analisada não depende da ocorrência de dolo ou culpa do contribuinte, ao contrário do que entende a Recorrente. Não cogitou o legislador sobre o elemento volitivo que a originou. A obrigação da empresa é apresentar a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) contendo os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, bem com outras informações de interesse da Fiscalização, não cabendo ao Fisco analisar os motivos subjetivos da sua apresentação incompleta. Vale mencionar que o art. 136 do CTN, ao eleger como regra a responsabilidade objetiva, isenta a autoridade fiscal de buscar as provas da intenção do infrator, conforme transcrito abaixo:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. (g.n.)

Logo, não procede a alegação da Recorrente, eis que ela apresentou ao Fisco as Guias de Recolhimentos do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP's) contendo informações incorretas referentes às contribuições previdenciárias dos segurados empregados (servidores e vereadores).

Cumprе esclarecer que os valores decorrentes da obrigação principal, conexos com presente auto (obrigação acessória), foram lançados nos Autos de Infrações de Obrigação Principal (AIOP's) nº 37.254.758-3 (processo 10865.002777/2010-72) e nº 37.254.757-5 (processo 10865.002776/2010-28). Estas notificações já foram devidamente julgadas no âmbito desta Corte Administrativa, por meio dos Acórdãos 2402-002-513 e 2402-003.688 (julgados na sessão de 12/03/2012 4 e 17/07/2013, respectivamente). Com as decisões, os valores originários foram mantidos em sua integralidade.

Processo nº 10865.002775/2010-83
Acórdão n.º 2402-003.687

S2-C4T2
Fl. 7

CONCLUSÃO:

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso e **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para reconhecer que sejam excluídos os valores da multa aplicada nas competências 08/2005 a 10/2008, inclusive, nos termos do voto.

Ronaldo de Lima Macedo.