



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

Processo n° 11444.000666/2010-45
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **2302-01.645 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de março de 2012
Matéria Mandato Eletivo.
Recorrente MUNICÍPIO DE CHAVANTES - CAMARA MUNICIPAL
Recorrida DRJ - SÃO PAULO SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2005 a 31/12/2009

CONTRIBUIÇÃO A CARGO DOS MUNICÍPIOS -MANDATO ELETIVO. LEI 10.887/2004. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS - ENQUADRAMENTO SEGURADOS EMPREGADOS.

Após a entrada em vigor da Lei n ° 10.887/2004, são devidas as contribuições previdenciárias sobre a remuneração paga aos segurados ocupantes de mandato eletivo.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DA ALEGAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

MULTA DE OFÍCIO. REGIME JURÍDICO A SER APLICADO.

Para as competências anteriores a dezembro de 2008 (entrada em vigor da MP n 449) deve ser aplicada a multa prevista no art. 35 da Lei n 8.212 para todo o período. Para o período posterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449, cujos valores não foram declarados em GFIP há que se aplicar a multa de 75% para todo o período (prevista no art. 44 da Lei 9.430)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por unanimidade em conceder provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

A multa deve ser calculada considerando as disposições do art. 35 da Lei n. 8212 de 1991 para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n. 449 de 2008.

Marco André Ramos Vieira - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Marco André Ramos Vieira (Presidente), Liege Lacroix Thomasi, Arlindo da Costa e Silva, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior e Eduardo Augusto Marcondes de Freitas.

Relatório

A presente autuação tem por objeto as contribuições sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social, parcela a cargo do empregador, incluindo a destinada ao custeio dos benefícios concedidos em função do grau de incidência de incapacidade laborativa e riscos no ambiente de trabalho (GILRAT). Foram lançados os valores referentes à remuneração dos vereadores, bem como a diferença da alíquota de GILRAT nas competências junho de 2005 a dezembro de 2009, conforme relatório fiscal às fls. 100 a 106.

Não conformada com a notificação, foi apresentada defesa pela autuada, fls. 171 a 184.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto exarou a decisão de fls. 187 a 197, mantendo o lançamento na integralidade.

Não concordando com a decisão do órgão fazendário, foi interposto recurso pelo Município, conforme fls. 204 a 121. Em síntese, a recorrente alega o seguinte:

- a) a lei ordinária jamais poderia criar regime previdenciário;
- b) a questão já teria sido dirimida pelo STF;
- c) não haveria relação de emprego entre o Município e os agentes políticos;
- d) não poderia ser cobrada multa pela ausência de dolo;
- e) não poderia ser imputada multa ao ente público;

A Câmara Municipal de Chavantes interpôs recurso na forma das fls. 211 a 217, repisando os argumentos expostos pelo Município.

Não foram apresentadas contrarrazões pelo órgão fazendário.

É o relato suficiente.

Voto

Conselheiro Marco André Ramos Vieira, Relator

Os recursos foram interpostos tempestivamente, conforme informação à fl. 220. Pressuposto de admissibilidade superado, passo ao exame das questões preliminares ao mérito.

Quanto ao levantamento referente aos ocupantes de cargos eletivos, agentes políticos, há que se destacar dois momentos: a cobrança com base na Lei n.º 9.506 de 1997 e a realizada com base na Lei n.º 10.887 de 2004.

A Resolução n.º 26/2005 do Senado Federal suspendeu a execução da alínea "h" do inciso I do art. 12 da Lei Federal n.º 8.212 de 1991 (acrescentada pelo § 1º do art. 13 da Lei n.º 9.506 de 1997). Essa suspensão decorreu da declaração de inconstitucionalidade em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário n.º 351.717-1. Contudo, quanto à Lei n.º 10.887/2004 não há pronunciamento do STF sobre a inconstitucionalidade dela, portanto há que ser aplicada.

Desse modo, até o dia 18 de setembro de 2004, os que exerciam mandato eletivo não estiveram enquadrados no RGPS como segurados obrigatórios. A partir de 19 de setembro de 2004, entrou em vigor a Lei n.º 10.887 prevendo que o ocupante de mandato eletivo não vinculado a Regime Próprio é segurado obrigatório do RGPS como empregado.

O STF havia declarado inconstitucional a Lei n.º 9.506 de 1997 em virtude de antes da Emenda Constitucional (EC) n.º 20 de 1998 não haver matriz constitucional para se cobrar de quem não era empregado por meio de lei ordinária. Acontece que a partir da entrada em vigor da nova redação do art. 195, inciso I alínea "a" da Constituição Federal (EC n.º 20), passou a haver previsão para se cobrar sobre os rendimentos tanto da folha de salário, quanto dos demais trabalhadores. Dessa forma, foi possível à lei ordinária – no caso a Lei n.º 10.887 – instituir a contribuição sobre o trabalho exercido pelos agentes políticos. Não se podem confundir o conceito de empregado para o Direito do Trabalho e o para o Direito Previdenciário. Enquanto aquele regula a relação subordinada regida pela CLT – sendo limitado –, para este o conceito é mais amplo, envolvendo não somente o trabalho subordinado mas também relações jurídicas estatutárias como a dos servidores públicos (não amparados por Regime Próprio) e a dos agentes políticos, conforme previsto no art. 12 da Lei n.º 8.212 de 1991.

Ao contrário do afirmado pela recorrente, o Fisco não possui obrigação de apreciar inconstitucionalidade. Não há possibilidade para a autoridade administrativa recorrer ao cumprimento de norma supostamente inconstitucional. Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

Conforme expressamente previsto no art. 26-A do Decreto n 70.235 de 1972, na redação conferida pela Lei n 11.941 de 2009, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. De acordo com a Súmula n º 2 aprovada pelo Conselho Pleno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não pode ser declarada a inconstitucionalidade de norma pela Administração.

Súmula CARF n º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A responsabilidade pela infração é objetiva, independe da culpa ou da intenção do agente para que surja a imposição do auto de infração. Assim, o fato de trazer ou não prejuízo ao Fisco é irrelevante, pois a obrigação sendo instrumental, qualquer descumprimento por presunção legal, acarreta dificuldade na ação fiscal. Conforme disposto no art. 136 do CTN, 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, a não ser que haja disposição em contrário.

Ao contrário do afirmado pela recorrente é possível a cobrança de multa de pessoa jurídica de direito público a partir da competência fevereiro de 2007. Com a entrada em vigor do Decreto n 6.042 de 2007, houve alteração do parágrafo 9º do art. 239 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n 3.048 de 1999. A partir da vigência do Decreto n 6.042 se tornou possível a cobrança de multa das pessoas jurídicas de direito público.

No presente caso, somente foi cobrada multa para o período posterior à competência fevereiro de 2007, conforme fls. 05 e seguintes. O órgão fazendário aplicou a multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) para algumas competências, o que entendo indevida por afrontar o art. 106 do CTN. Esse percentual de multa somente entrou em vigor (relativamente às contribuições previdenciárias) com a Medida Provisória n 449 de 2008.

É bem verdade que o art. 35 da Lei n º 8.212 foi alterado por meio da Medida Provisória n º 449, tendo sido acrescentado o art. 35-A à Lei n º 8.212. Assim, a partir da MP n º 449, convertida na Lei n º 11.941, há que se diferenciar se os valores constaram ou não em lançamento de ofício. Se não houver lançamento de ofício e o contribuinte recolher espontaneamente os valores devidos aplica-se a multa prevista no art. 35 da Lei 8.212, caso os valores tenham sido apurados por meio de lançamento de ofício, aplica-se o disposto no art. 35-A da Lei 8.212.

In casu, os valores constam em lançamento de ofício, e para os contribuintes que não declararam em GFIP, o regime jurídico novo ficou mais gravoso. Atualmente, para esses casos, deve ser observada a multa prevista no art. 44 da Lei n º 9.430 de 1996, que prevê aplicação de multa de no mínimo 75% (setenta e cinco por cento).

A conduta de apresentar a GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores sujeitava 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 4º do artigo 32 da Lei n º 8.212 de 1991. Agora, com a Medida Provisória n º 449 de 2009, convertida na Lei n º 11.941, a tipificação passou a ser apresentar a GFIP com incorreções ou omissões, com multa de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

O núcleo do tipo infracional seja na redação anterior à MP n° 449, seja com o novo ordenamento é o mesmo: apresentar a GFIP com erros. A multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A. Resto demonstrado, assim, que estamos diante de uma obrigação puramente formal, devendo ser aplicada a multa isolada. Não há razão para serem somadas as multas por descumprimento da obrigação principal e da acessória antes da MP n° 449 e após, para verificar qual a mais vantajosa. A análise tem que ser multa por descumprimento de obrigação principal antes e multa por tal descumprimento após; e multa por descumprimento de obrigação acessória antes e após. A análise tem que ser realizada dessa maneira, pois como já afirmado trata-se de obrigação acessória independente da obrigação principal.

A conduta de não apresentar declaração, ou apresentar de forma inexata, somente se subsumiria à multa de 75%, prevista no art. 44 da Lei n° 9.430, nas hipóteses em que não há penalidade específica para ausência de declaração ou declaração inexata. Para a GFIP, assim como a DCTF e a DIRPF, há multa com tipificação específica; desse modo inaplicável o art. 44. Para a GFIP aplica-se o art. 32-A da Lei n° 8.212 de 1991.

Conforme previsto no art. 44 da Lei n° 9.430, a multa de 75% incidirá 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. Desse modo, há três condutas no art. 44 que não precisam ocorrer simultaneamente para ser aplicada a multa. Há a conduta deixar de pagar ou recolher; outra conduta é ausência de declaração, e a outra é a apresentação de declaração inexata. Essa conclusão é facilmente alcançável pela aplicação da regra de paralelismo sintático da língua portuguesa, haja vista – no art. 44 – a repetição da preposição “de” indicar o referencial “no caso”.

Logicamente, se o contribuinte tiver recolhido os valores devidos antes da ação fiscal, não se aplica a multa de 75% prevista no art. 44 da Lei n° 9.430; mas a despeito do pagamento não declarou em GFIP, é possível a aplicação da multa isolada do art. 32A da Lei n° 8.212. Essa aplicação de multa isolada somente é possível, pelo fato de serem condutas distintas. Agora, 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. Afinal, 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 fato de o contribuinte não ter recolhido, mas ter declarado. De fato, 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 recolhe e não declara 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. Como já afirmado, a multa será aplicada ainda que o contribuinte tenha pago as contribuições, conforme previsto no inciso I do art. 32 A.

Pelo exposto, é de fácil constatação 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. Assim, não há que se falar em bis in idem, tampouco em consunção. Pelo contrário, 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. Logo, não há consistência nos entendimentos que pretendem dispensar a multa isolada, por ter sido aplicada a multa genérica.

A Receita Federal do Brasil editou a Instrução Normativa RFB n° 1.027 de 22 de abril de 2010 que assim dispõe em seu artigo 4°:

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

Autenticado digitalmente em 20/03/2012 por MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA, Assinado digitalmente em 20/03/2012 por MARCO ANDRE RAMOS VIEIRA

Impresso em 29/03/2012 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

Art. 4º A Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, passa a vigorar acrescida do art. 476-A:

Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 2º A comparação de que trata este artigo não será feita no caso de entrega de GFIP com atraso, por se tratar de conduta para a qual não havia antes penalidade prevista.?

Entendo inaplicável a referida Portaria por ser ilegal. Como demonstrado, é possível a aplicação da multa isolada em GFIP, independentemente de o contribuinte ter pago, conforme dispõe o art. 32-A da Lei nº 8.212. Uma vez que a penalidade está prevista em lei, somente quem pode dispor da mesma é o Poder Legislativo, a interpretação da Receita Federal gera a concessão de uma anistia sem previsão em lei. Nesse sentido, o art. 150, parágrafo 6º da Constituição exige lei específica para concessão de anistia.

A Portaria também viola o art. 182 do CTN que exige a concessão de anistia por meio de lei. Além de violar, os artigos 32-A da Lei nº 8.212 e 44 da Lei nº 9.430.

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.

Entendo que o novo regime (aplicação da multa de 75%) é mais gravoso. Desse modo para as competências anteriores a dezembro de 2008 (entrada em vigor da MP n 449) deve ser aplicada a multa prevista no art. 35 da Lei n 8.212 para todo o período. Para o período posterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449, cujos valores não foram declarados em GFIP há que se aplicar a multa de 75% para todo o período (prevista no art. 44 da Lei 9.430)

Ao contrário do afirmado pela recorrente, o Município de Ipaussu integrou regularmente o polo passivo da presente autuação, tendo apresentado recurso voluntário.

A cobrança de juros estava prevista em lei específica da Previdência Social, art. 34 da Lei n ° 8.212/1991, abaixo transcrito, desse modo foi correta a aplicação do índice pela fiscalização federal:

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° 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Artigo restabelecido, com nova redação dada e parágrafo único acrescentado pela Lei n° 9.528, de 10/12/97)

Parágrafo único. O percentual dos juros moratórios relativos aos meses de vencimentos ou pagamentos das contribuições corresponderá a um por cento.

Nesse sentido já se posicionou o STJ no Recurso Especial n ° 475904, publicado no DJ em 12/05/2003, cujo relator foi o Min. José Delgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. CDA. VALIDADE. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 07/STJ. COBRANÇA DE JUROS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. A averiguação do cumprimento dos requisitos essenciais de validade da CDA importa o revolvimento de matéria probatória, situação inadmissível em sede de recurso especial, nos termos da Súmula 07/STJ. No caso de execução de dívida fiscal, os juros possuem a função de compensar o Estado pelo tributo não recebido tempestivamente. Os juros incidentes pela Taxa SELIC estão previstos em lei. São aplicáveis legalmente, portanto. Não há confronto com o art. 161, § 1º, do CTN. A aplicação de tal Taxa já está consagrada por esta Corte, e é devida a partir da sua instituição, isto é, 1º/01/1996. (REsp 439256/MG). Recurso especial parcialmente conhecido, e na parte conhecida, desprovido.

Para lançamentos realizados após a entrada em vigor da Medida Provisória n ° 449, convertida na Lei n ° 11.941, aplicam-se os juros moratórios na forma do art. 35 da Lei n ° 8.212 com a nova redação.

Quanto à inconstitucionalidade apontada pela recorrente, não cabe tal análise na esfera administrativa, argumento já rebatido no presente voto.

No sentido da aplicabilidade da taxa Selic, o Plenário do 2º Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula de n 3, nestas palavras:

Súmula N º 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

CONCLUSÃO

Pelo exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, para no mérito CONCEDER-LHE PROVIMENTO PARCIAL. A multa deve ser calculada considerando as disposições do art. 35 da Lei n 8.212 de 1991 para o período anterior à entrada em vigor da Medida Provisória n 449 de 2008 e posterior à competência fevereiro de 2007.

É como voto.

Marco André Ramos Vieira