

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

Processo nº 13855.723241/2011-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2302-003.333 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2014
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente MUNICÍPIO DE RESTINGA - PREFEITURA MUNICIPAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

IRREGULARIDADE NOS AUTOS DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Os Autos de Infração derivam da constatação pelo Fisco de situação de fato rechaçada pelo direito, situação esta clara e precisamente descrita no Relatório Fiscal.

INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Não há cerceamento ao direito de defesa. A Empresa exercitou plenamente seu direito de defesa, ao apresentar, tempestivamente, impugnações e esclarecimentos, inclusive.

SUJEIÇÃO PASSIVA. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO. MUNICÍPIO. COMPETÊNCIA PARA CONSTAR NO PÓLO PASSIVO DA AUTUAÇÃO.

Pessoa política da federação dotada de personalidade jurídica possui competência para figurar no polo passivo da autuação o Município, seguido da designação do órgão a que se refere.

NORMA MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE. ARTS. 32, §5º COM O ART. 32-A, I, AMBOS DA LEI Nº 8.212/1991. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

A fiscalização procedeu com o comparativo das normas e aplicou a multa mais benéfica ao Município autuado, logo correto o disposto no acórdão de impugnação.

OMISSÃO OU INCORREÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO. ART. 33 E PARÁGRAFOS DA LEI Nº 8.212/1991. OBRIGAÇÃO COMPROVADAMENTE DESCUMPRIDA. APLICAÇÃO DE MULTA CORRETA.

Comprovado o descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 33 e parágrafos da Lei nº 8.212/1991, correta está a multa que teve seu cálculo baseado nos termos dos arts. 92 e 102 do mesmo diploma, combinado com o art. 283, II, “b” do Regulamento da Previdência Social, jamais a da Lei 8.218/1991, o que ocorreu no caso em tela.

Recurso Improvido

Documento assinado digitalmente conforme Lei nº 11.343/2006 e Lei nº 11.344/2001

Autenticado digitalmente em 02/02/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 0

2/02/2015 por LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES, Assinado digitalmente em 25/02/2015 por LIEGE LACROIX T

HOMASI

Impresso em 25/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário dos Autos de Infração de Obrigação Acessória, lavrados no CFL 38 e no CFL 78, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Liege Lacroix Thomasi - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes – Relator

Conselheiros presentes à sessão: LIEGE LACROIX THOMASI (Presidente), ARLINDO DA COSTA E SILVA, ANDRE LUIS MARSICO LOMBARDI, JULIANA CAMPOS DE CARVALHO CRUZ, LEONARDO HENRIQUE PIRES LOPES.

Relatório

Trata-se do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória AI 78, **DEBCAD nº 51.008.202-5**, consolidado em 01/11/2011 em face do MUNICÍPIO DE RESTINGA – PREFEITURA MUNICIPAL, no valor de R\$ 9.500,00 (nove mil e quinhentos reais), referente à aplicação da multa prevista no art. 32-A da Lei 8.212/1991 em face das incorreções e omissões verificadas pelo Fisco nas GFIPs apresentadas pelo Município autuado que deixou de incluir nas GFIP vários segurados identificados pela fiscalização nas folhas de pagamento, como também nas RAIS.

Trata-se também do Auto de Infração por Descumprimento de Obrigação Acessória AI 35, **DEBCAD nº 51.014.701-1**, consolidado em 01/11/2011 em face do MUNICÍPIO DE RESTINGA – PREFEITURA MUNICIPAL, no valor de R\$ 15.244,14 (quinze mil, duzentos e quarenta e quatro reais e quatorze centavos), referente à aplicação da penalidade prevista no art. 283, II, “j”, do Regulamento da Previdência Social (Decreto 3.048/1999) em virtude da não exibição pelo Município, mesmo devidamente intimado para tanto, das folhas de pagamento analíticas relativas às competências 01, 03, 04 e 05 de 2007, assim como os arquivos digitais entregues ao TCE.

De acordo com os fatos relatados pela fiscalização, a empresa apresentou as folhas de pagamento em arquivos digitais devidamente autenticados para as competências 06/2007 a 13/2008, as folhas analíticas em meio papel e seus resumos para as competências 02/2007, 06 a 09/2007, 11 e 13/2007, 01 a 13/2008. Para as competências 01, 03 e 05/2007 apresentou somente um resumo de remunerações para empenho de folha de pagamento, assim como a listagem de empenhos de 2007 e 2008 em arquivo digital devidamente autenticada.

Em análise aos documentos mencionados constatou, a fiscalização, a existência de divergências entre as folhas de pagamento digital e em meio papel e entre as folhas em meio papel e seus respectivos resumos.

Constatou, ainda, a existência de recolhimentos efetuados pela empresa antes do início do procedimento fiscal em valores superiores aos declarados nas competências 02 a 12/2007 e de 01 a 12/2008. Intimada a justificar as divergências apontadas, a empresa deixou de providenciar as retificações necessárias em GFIP, não sendo, tais sobras, aproveitadas na presente lavratura.

Apresentada impugnação, seguiu-se o julgamento, donde a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, entendeu por manter o lançamento. A ementa de tal decisão foi proferida nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

***AUTO DE INFRAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO
ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO DE FATO GERADOR
DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA EM GFIP.***

Constitui infração à legislação previdenciária apresentar, a empresa, GFIP com informações incorretas ou omissas.

***SUJEIÇÃO PASSIVA. PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO.
MUNICÍPIO. COMPETÊNCIA PARA CONSTAR NO PÓLO PASSIVO
DA AUTUAÇÃO.***

É válido o crédito constituído em face do município, pessoa política da federação dotada de personalidade jurídica, seguido da designação do órgão a que se refere.

***REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. NEGATIVA DE
COMPETÊNCIA.***

Carece competência à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento para apreciação e julgamento de questões relativas à elaboração, pela fiscalização, de Representação Fiscal para Fins Penais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Entidade, irresignada com a decisão, interpôs Recurso Voluntário tempestivo, alegando, em síntese:

- a) A existência de erro na identificação do sujeito passivo, haja vista que os Autos de Infração derivados da autuação sub examine foram lavrados em face da Prefeitura Municipal de Restinga, que é um órgão não dotado de personalidade jurídica para figurar como contribuinte, nos termos do art. 195 da Carta Magna;
- b) A ocorrência de nulidade das intimações por terem sido realizadas para o **Prefeito Municipal**;

- c) A ocorrência de cumulação de multas, não permitida pelo Código Tributário Nacional;
- d) Que o artigo 32-A da Lei 8.212/1991 só pode ser aplicado aos fatos geradores posteriores a 2009;
- e) Insurge-se contra a elaboração da Representação Fiscal para Fins Penais, argumentando não existir indício que aponte para a sua necessidade ou conveniência, tendo em vista a existência de recolhimentos em valores superiores aos informados.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Sendo o presente Recurso Voluntário tempestivo e apresentado os requisitos de admissibilidade, passo ao seu exame.

Da sujeição passiva

O recorrente aduz ainda, a nulidade da autuação, por visualizar erro quanto à identificação do sujeito passivo do auto de infração em vergaste, contudo, cumpre demonstrar que não procedem suas alegações.

Compulsando-se os autos, conclui-se que a autuação em comento foi lavrada em nome do Município de Restinga, entidade dotada de personalidade jurídica, sendo posteriormente identificada a Prefeitura Municipal de Restinga como órgão responsável pelos fatos detalhados no lançamento em fustigo, com a devida identificação do sujeito passivo por meio do CNPJ.

Ocorre que, conforme disposto no artigo 259 da Instrução Normativa RFB nº 971/2009, são consideradas empresas em relação aos segurados não abrangidos por regime próprio de Previdência Social os órgãos públicos da Administração Pública, sujeitando-se, em relação aos segurados, ao cumprimento das obrigações principais e acessórias, incluindo-se o recolhimento das contribuições em comento.

Ademais, no que se refere à intimação realizada na pessoa do Prefeito Municipal, saliente-se que esta se coaduna com a disposição contida no Código de Processo Civil. Veja-se:

Art. 12. Serão representados em juízo, ativa e passivamente:

(...)

II-o Município, por seu Prefeito ou procurador;

Demonstrada a inexistência do vício alegado, não há nulidade a macular o lançamento de ofício.

DEBCAD nº 51.008.202-5. Da aplicação de penalidade benéfica.

No caso dos autos, verifica-se que o auto de infração foi lavrado por ter o contribuinte omitido fatos geradores na GFIP, sendo-lhe aplicada a penalidade prevista no art. 32, §5º da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador, ou seja, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada. Eis a redação do referido dispositivo:

Art. 32, §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.

No entanto, com o advento da Lei 11.941/09, o dispositivo acima transcrito fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o seu art. 32-A, inciso I, *in verbis*:

*"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."

Diante da existência de uma nova lei dispendo de forma diversa sobre a penalidade a ser aplicada à conduta de apresentar GFIP com omissões ou erros, deve o Fisco perquirir sobre qual seria a legislação mais benéfica ao contribuinte, já que a novel legislação poderá retroagir nos termos do art. 106, II, alínea "c" do CTN, *in verbis*:

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de 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.

Assim, a partir de uma análise no caso concreto de qual seria a penalidade mais favorável ao contribuinte, se de 100% do valor das contribuições omitidas ou de R\$ 20,00 para cada grupo de informações incorretas ou omissas, é que se definirá a norma que será aplicada.

Não se pode perder de vista, contudo, que existe entendimento de que, pela nova legislação instituída pela Lei nº 11.941/2009, o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 somente seria aplicado nos casos em que a omissão ou erro em GFIP não fosse acompanhado de supressão no pagamento da contribuição previdenciária, pois, quando houvesse também descumprimento da obrigação principal, seria aplicado somente o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, que dispõe:

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.

Este entendimento, contudo, não pode prevalecer.

Em primeiro lugar, a Lei nº 8.212/1991 é específica para disciplinar as contribuições previdenciárias e todas as obrigações principais e acessórias a elas inerentes. Somente nos casos em que a própria Lei nº 8.212/1991 remeter-se a outras normas é que serão estas aplicáveis, como ocorreu expressamente, a título de exemplo, com os seus arts. 35 e 35-A, ao se referirem aos art. 61 e 44 da Lei nº 9.430/1996, respectivamente.

Assim, se na disciplina da penalidade aplicável aos casos de descumprimento da obrigação acessória (GFIP apresentada com omissão ou incorreções ou GFIP não apresentada) a própria Lei nº 8.212/1991 já tipifica a conduta e impõe a penalidade, não fazendo qualquer ressalva quanto à existência ou não de pagamento, não há por que se perquirir sobre a aplicação de outro dispositivo legal, sendo aquela lei a específica para o caso concreto.

A referência feita pela Lei nº 8.212/1991 ao art. 44 da Lei nº 9.430/1996 somente ocorre no art. 35-A, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 que tem sua aplicação limitada aos casos de descumprimento de obrigação principal, e não aos de descumprimento de obrigação acessória relacionado a GFIP, pois para este já teria sido introduzida pela mesma Lei nº 11.941/2009 a punição para os casos de não apresentação de GFIP, apresentação com incorreções relacionados ou não a fatos geradores.

Por outro lado, não existe razão para que o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 seja aplicado somente nos casos em que o descumprimento da obrigação acessória não for acompanhado, também, de diferenças de contribuições a recolher, já que o próprio dispositivo ou qualquer outro não faz essa ressalva.

Ao contrário, o inciso II deste mesmo dispositivo deixa evidente que a multa será paga *ainda que integralmente pagas* as contribuições previdenciárias, isto é, havendo ou não pagamento da contribuição, será aplicada a multa, o que ratifica o entendimento de que, mesmo havendo diferenças do tributo, deverá ser aplicado o dispositivo em comento.

Por essa razão é que não pode ser aplicado o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996 como penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória quando se tratar de contribuição previdenciária, estando sua aplicação por falta de declaração ou declaração inexata limitada aos tributos de outras espécies.

Em suma, no meu entendimento, o comparativo da norma mais favorável ao contribuinte deverá ser feito cotejando os arts. 32, §5º com o art. 32-A, I, ambos da Lei nº 8.212/1991, sendo aplicada a multa mais favorável ao contribuinte.

Assim, tendo em vista que a fiscalização já procedeu com o comparativo das normas e aplicou a multa mais benéfica ao Município autuado, o acórdão de impugnação ora vergastado não merece qualquer reforma.

DEBCAD nº 51.014.701-1. Da omissão ou incorreção da folha de pagamento.

No caso em tela, foi observado que o Município ora Recorrente não exibiu ao Fisco, mesmo devidamente intimado para tanto, das folhas de pagamento analíticas relativas às competências 01, 03, 04 e 05 de 2007, assim como os arquivos digitais entregues ao TCE

O fisco considerou que tal conduta infringiu o texto do art. 33 da Lei nº 8.212/1991, que disciplina as obrigações tributárias relativas às contribuições previdenciárias, inclusive acessórias:

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.

§ 1º É prerrogativa da Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, o exame da contabilidade das empresas, ficando obrigados a prestar todos os esclarecimentos e informações solicitados o segurado e os terceiros responsáveis pelo recolhimento das contribuições previdenciárias e das contribuições devidas a outras entidades e fundos.

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exhibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei.

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida.

O dispositivo legal supracitado é exatamente aquele que autoriza o auditor fiscal a solicitar as informações de interesse da fiscalização, sendo obrigação tributária acessória já contida na Lei de Custeio da Previdência Social, cuja penalidade também está prevista na mesma Lei, nos seus arts. 92 e 102:

Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento.

(...).

Art. 102. Os valores expressos em moeda corrente nesta Lei serão reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da Previdência Social.

Remetendo-se ao Regulamento da Previdência Social, neste é que devemos encontrar a conduta tipificada e o valor da multa:

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores:

(...).

II - a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:

(...).

b) deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial, de exhibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou apresentá-los sem atender às formalidades legais exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira;

Ora, verificando-se que a Lei nº 8.212/1991, combinada com o Decreto nº 3.048/1999, prescreve a conduta e a sanção correspondente, deve ser esta a aplicada.

Desta maneira, para os autos de infração que têm fundamento legal no Fundamento Legal “AI 38” deve ser aplicada a multa decorrente do suposto descumprimento do art. 33 da Lei 8.212/1991.

Para melhor ilustrar, cabe transcrever a tipificação da conduta infracional utilizada pela Receita Federal:

FUNDAMENTO LEGAL: 38

DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO

Deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o

comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial de exhibir qualquer documento ou livro relacionados com as contribuições previstas na Lei n. 8.212, de 24.07.91, ou apresentar documento ou livro que não atenda as formalidades legais exigidas, que contenha informação diversa da realidade ou que omita a informação verdadeira, conforme previsto no art. 33, parágrafos 2. e 3. da referida Lei, combinado com os artigos 232 e 233, parágrafo único do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99.

DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA

Lei n. 8.212, de 24.07.91, artigos 92 e 102 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 283, II, "j" e art. 373.

Ante o exposto, estando a obrigação acessória descumprida prevista no art. 33 e parágrafos da Lei nº 8.212/1991, correta está a multa que teve seu cálculo baseado nos termos dos arts. 92 e 102 do mesmo diploma, combinado com o art. 283, II, "b" do Regulamento da Previdência Social, jamais a da Lei 8.218/1991, o que ocorreu no caso em tela.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário para NEGAR-LHE TOTAL PROVIMENTO, mantendo incólume o crédito fiscal constantes nos **DEBCADs nº 51.008.202-5 e 51.014.701-1.**

É como voto.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2014.
Leonardo Henrique Pires Lopes