



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

Processo nº 35474.000314/2006-14
Recurso nº 142.794 Voluntário
Acórdão nº 2301-00.160 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de maio de 2009
Matéria Auto de Infração: Dirigente Público
Recorrente ONELIO APARECIDO FURIA
Recorrida DRP/RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. PREFEITO. APLICAÇÃO DE MULTA. RETROATIVIDADE DE LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. MP 449/08.

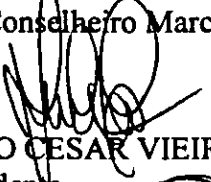
As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica, ante a revogação, pela MP 449/08, de dispositivo da Lei 8.212/91 que atribuía responsabilidade pessoal do agente público.

Em razão do caráter mais benéfico ao contribuinte é plenamente cabível, a teor do disposto no art. 106, II, c, do CTN, que o dirigente não mais responda pessoalmente pela multa aplicada.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Marcelo Oliveira.


JULIO CESAR VIEIRA GOMES
Presidente


DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES
Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira, Damiano Cordeiro de Moraes, Marcelo Oliveira, Edgar Silva Vidal (Suplente), Liège Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior e Julio Cesar Vieira Gomes (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente a autuação lavrada em desfavor de Onélio Aparecido Furia, conforme ementa abaixo transcrita:

"EMENTA: DIREITO PREVIDENCIÁRIO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Apresentar a empresa GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração ao art. 32, inciso IV, §5º da Lei 8.212/91.

A não correção da falta constitui óbice à concessão da atenuação relevação da multa pela inexistência de circunstância atenuante prevista no art. 291 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

PROCEDÊNCIA DE AUTUAÇÃO."

2. Considerando que a petição recursal trazida aos autos foi posta de forma concisa peço licença para transcrever o seu inteiro teor, apenas para melhor delimitar as questões ventiladas pelo contribuinte:

"A r. decisão que rejeitou as razões de recurso do recorrente, julgando procedente a autuação e decidindo manter o valor da multa aplicada em face do apelante, não merece persistir, devendo ser reformada, decorrente de sua ilegalidade."

Nesse sentido, em que pese o conhecimento jurídico do auditor fiscal da previdência social, prolator da r. decisão em insistir em manter o recorrente como responsável e principal pelo pagamento da multa, como se fosse dirigente da Prefeitura Municipal de Dobrada, é no mínimo absurda, pois contraria qualquer raciocínio lógico e principalmente a norma legal.

Assim sendo, as várias disposições legais citadas na r. decisão, menciona que "o dirigente de órgão ou entidade municipal responde pela multa aplicada", ou seja, o que se pode extrair dos textos legais que dirigente de entidade municipal é o Prefeito Municipal, e não os funcionários da prefeitura municipal.

Portanto, o instituto previdenciário deve autuar e cobrar do dirigente da entidade, que no caso em tela da Prefeitura Municipal de Dobrada é o Sr. Prefeito Municipal, até porque não existe outro tratando-se de entidade pública interna de direito público.

Por outro lado, é pacífico o entendimento de que no caso da Prefeitura Municipal de Dobrada, sua responsabilidade é objetiva (CF, art. 37, §6º), ou seja, responde pelo dano que causarem a terceiros, ressaltando o direito de regresso contra o causador.



Porquanto, é por demais repetitivo a alegação de ilegitimidade de parte do recorrente, que na qualidade de funcionário público municipal nenhuma responsabilidade tinha sobre os recolhimentos previdenciários, haja vista que somente o Senhor Prefeito Municipal é que detém o poder de pagamento e quitação dos débitos e obrigações municipais.

8. Isto posto, considerando as razões expostas na defesa preliminar, com as provas produzidas nos autos, espera o recorrente que seja recebido suas razões de recurso, para ao final ser dado provimento, acolhendo a ilegitimidade de parte passiva e determinando a nulidade ao auto de infração, como medida de direito e da mais esperada JUSTIÇA." (sic)

3. As contra-razões do fisco foram acostadas às fls. 97/105 e batalham pela manutenção da decisão recorrida, uma vez que "o Auto-de-Infração foi lavrado com pleno embasamento legal e observância às normas vigentes, tendo sido a multa aplicada de acordo com a legislação pertinente não tendo o Contribuinte apresentado elementos ou fatos que pudessem ilidir a sua lavratura ou alterá-lo, considerando, ainda, inexistência de circunstância atenuante...".

É o relatório.



Voto

Conselheiro DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES, Relator:

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso, tendo em vista que é tempestivo e atende aos pressupostos legais de admissibilidade.

PRELIMINARES

2. Uma vez admitido o recurso, passo à análise de questão preliminar ao mérito, qual seja a decadência de parte das competências que serviram para a formação do **quantum** da multa aplicada em desfavor do recorrente.

3. Com efeito, tendo em vista que o procedimento administrativo tributário se pauta pela legalidade e pela verdade material, em sendo a decadência matéria de ordem pública e hipótese de extinção da obrigação tributária principal, seu reconhecimento no processo deve ser feito de ofício, independentemente de pedido do interessado, posto que não há preclusão.

4. Nesse sentido, tem-se que a autuação abarcou o período de 01/01/1999 a 31/12/2000, conforme reza o relatório fiscal da infração (fl. 04). E o sujeito passivo foi cientificado da lavratura do Auto de Infração no dia 01/03/2006, por intermédio de Aviso de Recebimento colacionado à fl. 55.

5. Com base no que dispõe o art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN tenho como certo que as competências 01/1999 a 11/2000 não poderiam ser inseridas no valor final da multa.

6. Assim, voto neste ponto pela exclusão, da base formadora do valor da multa, das competências 01/1999 a 11/2000, restando intacta, entretanto, a competência 12/2000.

DA ANULAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO POR VÍCIO

7. Considerando que a autuação está fundamentada, em parte, na caracterização de vínculo empregatício, entendo ser necessária a análise de questão de nulidade do lançamento em relação a essa matéria.

8. Nesse sentido, apesar de o contribuinte não ter alegado em sua defesa administrativa a ausência do requisito formal de caracterização de vínculo empregatício, tenho por certo que, com base no princípio da verdade material e da legalidade, o fato desencadeador da infração deverá ser analisado de ofício, uma vez que, a ausência deste acarretará na inexigibilidade de cumprimento de obrigação acessória, e, notadamente, não há que se falar em manutenção do auto de infração.

9. E a busca da verdade material de acordo com administrativistas, tributaristas e processualistas é um princípio de observância obrigatória por parte do poder



público. Ao contrário da verdade formal deve o administrador público buscar a verdade dos fatos a qualquer momento, haja vista que não é outro senão a função do chamado controle da legalidade.

10. Com efeito, segundo as informações constantes dos autos, a autuação se deu exatamente porque o recorrente não teria incluído as remunerações pagas aos contribuintes individuais e trabalhadores caracterizados como segurados empregados, nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIPS.

11. Os documentos carreados às fls. 12/52 demonstram que o auditor fiscal considerou na formação dos valores das multas as remunerações de “trabalhadores” por ele considerados como empregados.

12. Sendo assim, com a devida **venia**, não vislumbro no relatório fiscal os motivos pelos quais levaram a conduta do auditor fiscal, no que se refere à caracterização do vínculo empregatício para efeitos da exigência do cumprimento da obrigação acessória. Nesse sentido para reforçar essa tese, tecerei comentários sobre a matéria em questão.

13. É cediço que a Lei nº 8.212/91 deixa claro em seu art. 12, inciso I, alínea “a”, que somente será considerado segurado obrigatório da Previdência social “*aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração...*”.

14. Por sua vez, a IN nº 3/2005, no mesmo caminho, evidenciou em seu art. 6º, inciso I:

“Art. 6º Deve contribuir obrigatoriamente na qualidade de segurado empregado:

I - aquele que presta serviços de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não-eventual, com subordinação e mediante remuneração;

(...)”

15. É dizer: a norma previdenciária define que somente será segurado obrigatório aquele que esteja prestando serviços em caráter não-eventual, com subordinação e mediante remuneração, requisitos estes que precisam ser considerados na análise da presente demanda.

16. Frise-se, porque importante, que os requisitos acima delineados são os mesmos expressos na legislação trabalhista que, antes mesmo da previdenciária, tratou da matéria no artigo 3º da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, *in verbis*:

“Art. 3º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Parágrafo único - Não haverá distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, nem entre o trabalho intelectual, técnico e manual.”



17. Sobre a matéria, ao comentar o dispositivo celetista (in, CLT Comentada, 2003, pág.: 36), Amador Paes de Almeida, seguindo diversos outros autores, acrescenta à lista celetista o requisito da personalidade para a caracterização da relação empregatícia:

"A definição de empregado, dada pelo art. 3º, põe em relevo o caráter intuitu personae do vínculo empregatício com relação ao obreiro, deixando patente que este é, sempre, uma pessoa física - um homem ou uma mulher - o que afasta, desde logo, a pessoa jurídica dessa condição. Assim, um dos traços marcantes, senão uma das características básicas é a personalidade consistente no caráter pessoal da prestação de serviços. Só excepcionalmente e, ainda assim, com prévia concordância do empregador, pode o empregado fazer-se substituir por outrem."

18 A presença do requisito personalidade também é exigida nas considerações feitas por Maurício Godinho Delgado. Para o autor, a substituição intermitente do empregado por outro torna a prestação impessoal e fungível, descaracterizando-se a relação de emprego pela ausência do pressuposto sob análise:

"é essencial à configuração da relação de emprego que a prestação do trabalho, pela pessoa natural, tenha efetivo caráter de infungibilidade, no que tange ao trabalhador. A relação jurídica pactuada - ou efetivamente cumprida - deve ser, desse modo, intuitu personae com respeito ao prestador de serviços, que não poderá, assim, fazer-se substituir intermitentemente por outro trabalhador ao longo da concretização dos serviços pactuados."

19. A Jurisprudência trabalhista tem firmado o mesmo entendimento ao considerar a personalidade como elemento essencial no exame da relação empregatícia:

"RELAÇÃO DE EMPREGO - AUSÊNCIA DOS PRESSUPOSTOS - Não provada nos autos a presença dos requisitos do art. 3º da CLT, ou seja, **personalidade, remuneração, não eventualidade e subordinação**, é forçoso negar o vínculo empregatício, bem como as parcelas daí emergentes."

(TRT 22ª R. - RO 02826-2005-004-22-00-1 - Rel. Juiz Laércio Domiciano - DJU 23.01.2006 - p. 06)

"VÍNCULO EMPREGATÍCIO. CARACTERIZAÇÃO. Restando configurados, na relação jurídica havida entre as partes, todos os requisitos caracterizados da relação de emprego, vale dizer, a **personalidade, onerosidade, não-eventualidade e mormente a subordinação jurídica**, que é o traço distintivo fundamental entre o liame empregatício e a representação, impende manter a decisão primeira que declarou a existência de vínculo empregatício."

(TRT23. RO - 01408.2007.006.23.00-6. Publicado em: 10/04/08. 2ª Turma. Relator: DESEMBARGADORA MARIA BERENICE)

"RELAÇÃO DE EMPREGO NEGADA PELA EMPRESA. RECONHECIDA A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CONTRATO



DE EMPREITADA. ÔNUS DA PROVA. Reconhecida pela Reclamada prestação de serviços, o ônus de provar que não se trata de relação de emprego lhe pertence, vez que fato extintivo da sua obrigação (artigo 818, da Consolidação das leis do Trabalho e artigo 333, II, do Código de Processo Civil). Não se desvencilhando de seu encargo processual, prevalece a conclusão que se tratava de relação de emprego, vez que presentes os requisitos da subordinação, não eventualidade, onerosidade, e ainda, em caráter geral, a pessoalidade, pelo que se tem como atendidos os requisitos estabelecidos pelos artigos 2º e 3º da Consolidação das Leis do Trabalho. Merece, assim, ser mantida a r. sentença que reconheceu e declarou a existência de vínculo empregatício entre as partes, pelos seus jurídicos e legais fundamentos. Recurso Ordinário ao qual se nega provimento."

(TRT23. RO - 00051.2008.091.23.00-3. Publicado em: 27/06/08. 2ª Turma. Relator: DESEMBARGADOR OSMAIR COUTO)

20. A propósito do tema destaque, ainda, a ementa de julgamento realizado pela Segunda Turma do Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região, em sede de Recurso Ordinário, relatado pelo Desembargador Sebastião Geraldo de Oliveira:

"EMENTA: CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE CARGAS. MOTORISTA PROPRIETÁRIO DE CAMINHÃO. AUSÊNCIA DE PESSOALIDADE. VÍNCULO DE EMPREGO: Quando os documentos acostados aos autos revelam que o serviço não era executado com pessoalidade, demonstrando que o reclamante se fazia substituir por várias pessoas na condução do caminhão de sua propriedade, não se pode reconhecer, como empregatícia, a relação jurídica havida com a reclamada, por ausente requisito vital previsto no art. 3º da CLT."

21. Quanto ao requisito da não eventualidade, esse diz respeito à idéia de continuidade, permanência do exercício laboral: "eventualidade é o acaso, a contingência, a incerteza. Trabalhador eventual é aquele que presta a sua atividade para alguém, ocasionalmente. As características da relação jurídica que o vincula a terceiros podem ser assim resumidas: a) a descontinuidade, entendida como a não-permanência em uma organização de trabalho com ânimo definitivo; b) impossibilidade de fixação jurídica a uma fonte de trabalho, conseqüente dessa mesma descontinuidade e inconstância e da pluralidade de tomadores de serviços; c) curta duração de cada trabalho prestado". (Amauri Mascaro, obra citada, pag. 314).

22. Explica ainda o renomado autor que não forma vínculo de emprego "aquele que presta a sua atividade para múltiplos destinatários, sem se fixar continuamente em nenhum deles".

23. Nesse sentido, destaque, porque importante, Parecer da Consultoria Jurídica da Previdência Social nº 2.324/2000 que afirma "... não é absoluto o critério segundo o qual os serviços não eventuais são identificáveis pela coincidência com os fins precípuos da empresa, ou seja, são a atividade fim. Embora a situação possa influir no juízo de convicção, não é, por só, definidora da relação de emprego. Isto porque existem atividades que, embora

não relacionadas com a atividade-fim da empresa, podem configurar o vínculo empregatício. Cite-se, por exemplo, o caso de um trabalhador responsável pela limpeza do hospital, que exerce sua atividade continuamente, submetido as normas de funcionamento, e mediante pagamento de salário pelo estabelecimento hospitalar. Não há como questionar a existência do vínculo. O mesmo não se diga em relação a um médico que, esporadicamente, prestou serviço para um hospital.”

24. Passamos a analisar agora, o terceiro requisito essencial para a devida caracterização do vínculo empregatício: a subordinação.

25. Esclarece Maurício Godinho Delgado que a subordinação, no Direito do Trabalho, é encarada sob o ponto de vista objetivo: *"ela atua sobre o modo de realização da prestação e não sobre a pessoa do trabalhador"*. Não há, assim, sujeição da pessoa do trabalhador aos desígnios do empregador, estando a visão subjetiva da subordinação superada.

26. Por fim, arremato essa compilação de fundamentos legais com as palavras do ministro Mauricio Godinho Delgado proferidas recentemente no acórdão nº TST-AIRR-80.057/2003-900-02-00.8, de 1º de outubro de 2008, *in verbis*: “... o que importa é o modo como a prestação de serviços se desenvolve no dia a dia, na realidade fática, sendo irrelevante o *nomem juris* que se dê à relação jurídica entre os contratantes.”

27. Como sabemos, a subordinação se constitui no principal elemento que distingue o trabalhador autônomo do empregado, uma vez que consiste na faculdade do empregador em dar ordem e acompanhar o seu cumprimento, punir o empregado pelo descumprimento da ordem, ou seja, a fiscalização.

28. Portanto, é justamente na subordinação que reside o fundamento do poder hierárquico ou poder diretivo, conferido ao empregador para que possa coordenar técnica e administrativamente as atividades desenvolvidas por seus empregados. Essa subordinação, como elemento norteador da definição da situação jurídica entre trabalhador e empresa, pode ser perfeitamente aferida a partir de um critério puramente objetivo, bastando para isso o exame na atividade exercida e no modo em que se deu a concretização do trabalho.

29. Uma peculiaridade importante a ser considerada, por exemplo, diz respeito à existência de ordens na relação estabelecida na prestação de trabalho, pois, no caso concreto, poderá o sujeito da relação jurídica deter ou não a direção da prestação dos serviços. Naqueles casos em que o próprio profissional surge como detentor do poder diretivo configurado estará o autônomo como prestador dos serviços, entretanto, sendo o tomador de serviços, surgirá então como regra a subordinação.

30. Esta linha de raciocínio é adotada pela jurisprudência trabalhista, conforme ementa de acórdão prolatado pelo Desembargador Anemar Pereira Amaral:

"EMENTA: RELAÇÃO DE EMPREGO. AUTÔNOMO. SUBORDINAÇÃO. Não raro se encontra, nas relações jurídicas entre prestador de serviços autônomo e aquele que lhe toma os serviços, a presença de pessoalidade, onerosidade e não-eventualidade, pressupostos fáticos da relação de emprego. Por essa razão é que o elemento fático que vai nortear a caracterização do contrato de trabalho é a subordinação jurídica, cuja existência ou não deve ser investigada no modo de fazer da prestação dos serviços. Essa subordinação é aferida a



partir de um critério objetivo, avaliando-se sua presença na atividade exercida e no modo de concretização do trabalho. Tal ocorre quando o poder de direção empresarial inclina sobre a atividade desempenhada pelo trabalhador, sobretudo quanto ao seu modo de desenvolvimento. Assim, a intensidade de ordens, no tocante à prestação de trabalho, é que tenderá a determinar, no caso concreto, qual sujeito da relação jurídica detém a direção da prestação dos serviços: sendo o próprio profissional, emerge como autônomo o vínculo; sendo o tomador de serviços, surge subordinada a relação.” (Tribunal Regional do Trabalho da 3ª Região – 2ª Turma- Acórdão Nº 00746-2006-027-03-00-0-RO. Sessão de julgamento em 25/04/2007)

31. Há que ser ressaltado também a análise do pressuposto relativo à onerosidade, pois, se concluímos que não houve o pagamento de remuneração, também não prevalecerá o lançamento fiscal, visto que a incidência da contribuição social previdenciária requer o pagamento de salário ao empregado pelos serviços prestados.

32. Nesse momento, a partir da fundamentação jurisprudencial e doutrinária acerca da matéria, entendo que o auto de infração é nulo, pois resta patente a ausência no relatório fiscal dos motivos que levaram à conduta do auditor fiscal, no que se refere à caracterização do vínculo empregatício para efeitos da exigência do cumprimento da obrigação acessória.

APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA.

33. Não obstante o acima exposto, nos resta, ainda, a análise da última preliminar, haja vista que recentemente surgiu novo regramento sobre a matéria de responsabilidade de dirigente de órgão público responder pessoalmente pela multa por infração autuada, a MP 449 de 3 de dezembro de 2008. Essa MP em seu artigo 65 revoga expressamente o art. 41 da Lei 8.212/91, de maneira que o dirigente não mais responde pessoalmente pela multa aplicada.

34. Dessa forma, a legislação até então vigente deixa de ser aplicada, e vigem-se prontamente os efeitos produzidos pela nova disposição jurídica superveniente.

35. Feitas essas considerações, destaco que no relatório fiscal da infração a autuação se deu em razão de o recorrente não ter realizado as inclusões, nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP's, das remunerações pagas aos contribuintes individuais e trabalhadores caracterizados como segurados empregados da Prefeitura Municipal de Dobrada, no período de 01/1999 a 12/2000.

36. Ainda segundo o documento informativo temos que:

“Conforme Lei municipal número 635, de 20 de abril de 1989, que dispunha sobre a Organização Administrativa da Prefeitura Municipal de Dobrada no período de 02/1998 a 12/2000, no seu título III

Art. 15 – O Departamento de Administração é o órgão incumbido de exercer as atividades ligadas à administração geral da prefeitura no que concerne a pessoal, material,



expediente, arquivo e zeladoria". E conforme art. 41 da Lei 8.212, de 24/07/1991.

Desta forma o responsável pelas infrações ocorridas no que concerne a pessoal é o Diretor nomeado do Departamento de Administração e neste período (01/1999 a 12/2000), através da Portaria número 004, de 02/02/1998, foi nomeado como Diretor do Departamento de Administração o Sr. Onélio Aparecido Fúria, e através da Portaria 005, de 02/01/2001, foi exonerado do cargo. Em anexo cópias das referidas portarias." (sic)

37. Com efeito, resta cristalino que o fisco lavrou o auto de infração na pessoa do Diretor do Departamento de Administração o Sr. Onélio Aparecido Fúria, conforme determinava à época da autuação o art. 41 da Lei 8.212/91 "o dirigente de órgão ou entidade da administração Federal, Estadual, do Distrito Federal ou Municipal, responde pessoalmente pela multa aplicada por infração...".

38. O recorrente alega em sua defesa que o auto de infração deveria ter como destinatário o Prefeito, responsável pelo cumprimento da legislação previdenciária.

39. No intuito de solucionar a celeuma gerada em torno da responsabilidade pessoal do dirigente máximo municipal, pelo cumprimento da legislação previdenciária, foi que o art. 65 da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, revogou expressamente o citado art. 41, de maneira que o dirigente não mais responde pessoalmente pela multa aplicada, restando saber, no entanto, se a Medida Provisória retroage para efeito de beneficiar o autuado.

40. E nesse sentido, há que se aplicar ao caso o disposto no art. 106, inciso II, alíneas 'a' e 'b', do Código Tributário Nacional - CTN, uma vez que a lei nova aplica-se ao ato pretérito ainda não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração.

41. É bem verdade que a irretroatividade da lei é a regra geral predominantemente aplicada no nosso direito. Assim, as normas jurídicas devem sempre ser voltadas para a regência de atos futuros, com vistas a determinar o mínimo de segurança jurídica nas relações entre a comunidade, até porque se trata de um dos postulados sobre o qual se assenta o ordenamento jurídico.

42. Nesse diapasão é que o art. 5º, inciso XXXVI, da CF/88, bem asseverou que "a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada".

43. No campo do direito penal, a Constituição Federal estabeleceu em seu art. 5º, XL a retroatividade da lei benigna, in verbis:

"Art. 5º...

XL - A lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu."

44. Este princípio constitucional também tem plena aplicação no campo tributário, tanto que o art. 106 do Código Tributário Nacional como exceção ao princípio geral da irretroatividade das normas jurídicas dispôs em seu art. 106:

"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."

45. E não tenho dúvida alguma que a expressão "não definitivamente julgado" contida no dispositivo legal deve ser interpretada de maneira a não distinguir fases processuais no âmbito administrativo, visto que o litígio, embora com decisão de primeira instância desfavorável ao contribuinte, ainda não transitou em julgado. Tanto é assim que estamos a julgar recurso voluntário por ele manejado.

46. Aliás, mesmo que a demanda já tivesse transitado em julgado na esfera administrativa, o contribuinte teria direito à aplicação da norma mais benigna no Judiciário. Este é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, nas palavras do Ministro José Delgado (AI 648.445 – SC)

"Impõe-se compreender a expressão "não definitivamente julgado", numa interpretação gramatical, como algo ainda capaz de sofrer alteração por meio de outra decisão. Tal não se restringe à esfera administrativa porque a lei não disse que se tratava de ato julgado administrativamente. Correta, então, a observância do princípio de hermenêutica de que onde o legislador não fez distinção, não é lícito ao intérprete distinguir."

47. Assim, embora a conduta adotada pelo autuado continue sendo motivo para a lavratura de auto de infração, a responsabilidade não cabe mais ao dirigente da municipalidade.

48. Este entendimento encontra respaldo na pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ que, chamado a se pronunciar sobre matéria previdenciária, firmou posição no sentido de que as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica:

"TRIBUTÁRIO. MULTA. APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA.

1. As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica vigente no momento da execução.

2. Embora o fato gerador decorrente da multa tenha ocorrido no período de 04/94 a 11/94, por força da interpretação a ser dada aos arts. 106, inc. II, letra "c", em c/c o art. 66, do CTN, deve ser aplicada à infração, no momento da execução, o art. 35, da Lei



8.212/91, com a redação da Lei nº 9.528/97, por se tratar de legislação mais benéfica.

3. Recurso improvido. (REsp 266.676/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16.11.2000, DJ 05.03.2001 p. 128)

"TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. MULTA. ART. 44, I, DA LEI Nº 9.430/96.

REDUÇÃO. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. ART. 106, II, "C", DO CTN. POSSIBILIDADE.

1. Em razão do caráter mais benéfico ao contribuinte, é plenamente cabível, a teor do disposto no art. 106, II, c, do CTN, que os efeitos de lei superveniente que prevê a redução de multa decorrente de débito tributário retroajam aos atos ou fatos pretéritos não definitivamente julgados.

2. Recurso improvido. (REsp 512.913/RS, Rel. Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, SEGUNDA TURMA, julgado em 03.10.2006, DJ 06.11.2006 p. 302)

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. MULTA MORATÓRIA. REDUÇÃO. RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA. ART. 106, II, "C", DO CTN. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. POSSIBILIDADE. ART. 44, INC. I, DA LEI Nº 9.430/96. APLICABILIDADE.

1. Aplica-se a lei mais benéfica ao contribuinte (art. 44, inc. I, da Lei nº 9.430/96), nos termos do art. 106 do CTN. Incide no caso a multa moratória menos gravosa, eis que inexistia decisão definitiva sobre o montante exato do crédito tributário.

2. Recurso especial improvido. (REsp 549688/RS, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 17.05.2005, DJ 01.08.2005 p. 382)"

49. Destarte, firma-se de solar clareza o disposto no art. 106, II, "a", do Código Tributário Nacional, que admite a retroatividade, em favor do sujeito passivo, da lei mais benigna, nos casos não definitivamente julgados. Assim, no caso concreto, é que com o advento da Medida Provisória 449/2008, art. 65, restou expresso que o dirigente máximo municipal não responde pela multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória previdenciária.

50. Nesse sentido, vale enfatizar que o Superior Tribunal de Justiça – STJ, ao analisar questão igual à que agora temos em mesa, excluiu a responsabilidade pessoal do agente político para responder pela infração:

"TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA. PREVIDÊNCIA SOCIAL. AUTUAÇÃO PELA FALTA DE PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO MENSAL, POR MEIO DE GFIP, SOBRE DADOS CADASTRAIS DOS SERVIDORES DO MUNICÍPIO. MULTA APLICADA DIRETAMENTE AO PREFEITO. INEXISTÊNCIA DE RESPONSABILIDADE PESSOAL DO AGENTE PÚBLICO. (...) 2. "O artigo 137, I, do CTN, exclui



expressamente a responsabilidade pessoal daqueles que agem no exercício regular do mandato, sobrepondo-se tal norma ao disposto nos artigos 41 e 50, da Lei 8.212/91" (STJ, RESP N. 236.902/RN, Rel. Ministro Milton Luiz Pereira, DJ 11.03.02). 3. Não se verificando qualquer das hipóteses disciplinadas no art. 137 do CTN, não pode a legislação ordinária estabelecer responsabilidade tributária pelo descumprimento de obrigação acessória a quem é estranho ao respectivo fato gerador. 4. De qualquer modo, "a Lei n. 9.476/97 alterou o disposto no artigo 41 da lei n. 8.212/91, vetando-o, e anistiando os agentes políticos e os dirigentes de órgãos públicos estaduais, do Distrito Federal e municipais a quem porventura tenham sido impostas penalidades pecuniárias decorrentes daquele artigo" (STJ, 1ª Turma, RESP 838549, Rel. Ministro Francisco Falcão, DJ 28.09.2006).

51. De maneira que, mesmo antes do advento do art. 65 da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, que revogou expressamente o art. 41 da Lei Previdenciária, tenho para mim que o auto de infração não prevaleceria, eis que desprovido de fundamentação quanto a responsabilidade do representante máximo do Município, como requer o art. 137 do CTN.

52. Com efeito, não obstante a nulidade referida na preliminar anterior, cuja fundamentação se baseia na ausência de caracterização de vínculo empregatício, o presente caso é de dar provimento ao recurso com fulcro no disposto art. 65 da MP 449 de 3 de dezembro de 2008.

CONCLUSÃO

53. Assim, diante de tudo o que foi exposto, meu voto é por dar PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões, em 04 de maio de 2009



DAMIÃO CORDEIRO DE MORAES - Relator