



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

**Processo n°** 10166.722851/2009-14  
**Recurso n°** 999.999 Voluntário  
**Acórdão n°** **2301-02.117 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 07 de junho de 2011  
**Matéria** Auto de Infração - Parte da empresa - Segurados empregados e contribuintes individuais  
**Recorrente** COOPERFORTE - COOP. DE ECON. E CRED. MUTUO DE INST. FINANC  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/06/2005

CONHECIMENTO PARCIAL DO RECURSO.

Não se conhece de matéria não impugnada, sob pena de supressão de instância, bem como em razão da preclusão processual.

MEMBROS DE CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO, ASSEMBLÉIA GERAL E CONSELHO FISCAL.

A teor do disposto no artigo 12, inciso V, alínea f, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, são considerados contribuintes individuais. Logo sobre remuneração paga a empresa tem a obrigação de recolher contribuição previdenciária.

MULTA - RETROATIVIDADE BENIGNA

Havendo beneficiamento da situação do contribuinte, incide a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada no presente AI ser calculada nos termos do artigo 35 *caput* da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, desde que mais benéfica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada. II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do Relator.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Adriano Gonzales Silvério - Relator.

EDITADO EM:

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Damião Cordeiro de Moraes, Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes, Mauro José Silva e Adriano Gonzales Silvério.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração nº 37.143.552-8, o qual exige contribuição previdenciária relativa à contribuições da empresa (cota-parte patronal) e financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência laborativa –GILRAT.

Segundo o Relatório Fiscal foram identificados na contabilidade da empresa lançamentos em nome de pessoas físicas, membros de Conselho Fiscal, Conselho Administrativo e Delegados da autuada.

Ademais, segundo análise feita por meio de DIRF, foram identificados pagamentos sobre a rubrica “rendimentos de trabalho assalariado” e “rendimentos sem vínculo empregatício”, os quais não constam ou foram declaradas a menor em GFIP e folhas de pagamento.

A empresa autuada apresentou sua impugnação alegando, em breve síntese, os argumentos a seguir:

i) o lançamento tem efeito confiscatório, sendo nulo o lançamento em virtude de agressão ao inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal;

ii) que o lançamento contraria o artigo 142 do Código Tributário Nacional, pois foi lavrado sem a clareza e precisão dos fatos geradores, motivo pela qual está criando dificuldades para o exercício da defesa;

iii) não incide contribuição previdenciária sobre os pagamentos efetuados a membros de Conselho Fiscal, Conselho Administrativo e Delegados, uma vez que esses não são vinculados obrigatório ao RGPS;

iv) que os diretores e os presidentes não podem figurar como co-responsáveis pelo débito;

v) que é inaplicável a multa haja vista que os pagamentos efetuados a membros de Conselho Fiscal, Conselho Administrativo e Delegados não constituem fato gerador das contribuições previdenciárias;

vi) que é impossível gerar a GFIP, pois não houve a ocorrência do fato gerador;

vii) que a representação fiscal para fins penais ofende o princípio da verdade material.

A DRJ de Brasília manteve integralmente o presente AI, conforme se extrai da ementa transcrita:

*“LANÇAMENTO FISCAL. FATO GERADOR*

*Os artigos 195 e 201 da Constituição Federal, no que concerne ao trabalhador, expressamente determinam que o fato gerador das contribuições sociais é o exercício de atividade remunerada, a qualquer título, mesmo sem vínculo empregatício.*

*COOPERATIVA DE CRÉDITO. NÃO ISENÇÃO.*

*A cooperativa do ramo de crédito que, para o exercício específico das funções de conselheiro de administração, conselheiro fiscal ou delegado, remunera os trabalhadores, independentemente da denominação adotada, cédulas de presença/verba de representação, é contribuinte obrigatória da Seguridade Social. Nem a Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, nem outra lei específica isenta esse tipo de remuneração da incidência do recolhimento das contribuições sociais.*

*PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO*

*O princípio constitucional do não-confisco não se reporta às sanções por atos ilícitos, pois as multas objetivam punir o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias; portanto, de caráter sancionador.*

*CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.*

*Estando enunciadas as razões técnicas e jurídicas que serviram de calço ao lançamento fiscal, o que possibilitou, amplamente, à autuada manifestar sua posição, por meio da impugnação apresentada, cumprem-se todos os pressupostos quanto ao princípio do contraditório e da ampla defesa.”*

A autuada, devidamente intimada em interpôs recurso voluntário alegando o que segue:

i) que o crédito tributário aqui versado está conectado com aquele apurado no processo 10166.722849/2009-45, razão pela qual transcreve os argumentos sustentados naquele processo no sentido de que em relação à diferença verificada em DIRF, trata-se de adiantamento de férias pagas, havendo, na legislação, um desencontro de fato gerador. Para o

imposto de renda ocorre quando do pagamento e para as contribuições previdenciárias, apenas quando do efetivo gozo das férias;

ii) não incide contribuição previdenciária sobre os pagamentos efetuados a membros de Conselho Fiscal, Conselho Administrativo e Delegados, uma vez que esses não são vinculados obrigatório ao RGPS; e

ii) o auto de infração incorreu em erro, pois tributou despesas com passagens aéreas; abono produtividade de conselheiros, etc.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Adriano Gonzales Silvério

O recurso há de ser conhecido em parte, uma vez que no meu entender a recorrente suscitou questões não levadas em sede de impugnação e, portanto, ao conhecimento do órgão colegiado de primeira instância.

Como visto no relatório acima, a recorrente suscita equívoco no lançamento das contribuições previdenciárias, uma vez que os fatos geradores para o imposto de renda ocorre em momento diverso do das contribuições, não podendo a fiscalização ter considerado a DIRF como prova para efetuar o lançamento.

Ora essa questão não foi suscitada quando da impugnação e, assim, creio que houve preclusão processual. Conhecer dessa matéria nessa segunda instância administrativa ensejaria a supressão da primeira instância como órgão que primeiro analisa e decide sobre a matéria impugnada.

Outro ponto que merece não ser conhecido diz respeito à tributação sobre despesas com passagens aéreas ou abono produtividade de conselheiros da autuada, eis que também não foi sustentada em sede de impugnação.

Assim, o recurso merece ser analisado apenas no que diz respeito à caracterização dos membros de Conselho Fiscal, Conselho Administrativo e Delegados como contribuintes individuais do RGPS.

Segundo o artigo 12, inciso V, alínea f da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, são segurados obrigatórios do RGPS na condição de contribuinte individual o *“associado eleito para o cargo de direção em cooperativa”*.

A Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, ao definir a Política Nacional de Cooperativismo e instituir o regime jurídico das sociedades cooperativas, estabelece em seu artigo 47 que a cooperativa *“será administrada por uma Diretoria ou Conselho de Administração, composto exclusivamente de associados eleitos pela Assembléia Geral”*.

Já em seu artigo 56 assinala que a *“administração da sociedade será fiscalizada, assídua e minuciosamente, por um Conselho Fiscal”*.

No tocante aos Delegados, esses representarão os associados na Assembléia Geral da cooperativa, conforme o artigo 27 do estatuto da autuada. A Assembléia, por sua vez, é o “*órgão deliberativo supremo*” da cooperativa, de acordo com o artigo 24 do Estatuto.

A assembléia geral, o conselho fiscal e o conselho de administração, de acordo com o artigo 23 do Estatuto da autuada são os seus órgãos sociais, isto é, os órgãos responsáveis pela direção da cooperativa.

Ao contrário do que sustenta a recorrente, penso que a legislação previdenciária ao versar sobre “cargo de direção” não restringiu a obrigatoriedade de filiação ao regime geral da Previdência Social, como contribuinte individual, aos membros do conselho de administração. A meu ver a lei é mais ampla, caracterizando como contribuinte individual todo aquele cooperado que exerça qualquer cargo que implique na direção da cooperativa.

E essa direção, como visto, não é realizada apenas pelos membros do conselho de administração, mas também pelos membros da Assembléia Geral e do Conselho Fiscal.

Nesse sentido destaco julgado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, o qual se alinha ao entendimento ora manifestado:

*“TRIBUTÁRIO – ART. 22 DA LEI N. 8.212/91 – MEMBROS DO CONSELHO FISCAL E ADMINISTRATIVO – COMPARECIMENTO A REUNIÕES – INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INDEPENDENTE DE VÍNCULO EMPREGATÍCIO.*

*1. Cinge-se a controvérsia à incidência ou não da contribuição previdenciária sobre a remuneração paga aos membros do conselho fiscal e de administração pelo comparecimento em reuniões.*

*2. Os cargos de direção existentes nas cooperativas, desde que pelo seu exercício venham a ser remunerados, qualquer que seja o nome dado a essa remuneração, se pro-labore ou honorários, estão sujeitos à incidência de contribuições previdenciárias, mesmo que essa função, nessas circunstâncias, seja exercida por cooperados, pois o exercício de atividade remunerada vem a ser a condição preponderante, no direito previdenciário, da filiação do regime de que trata o caso.*

*3. As funções de Diretor e de Conselheiro Fiscal, por serem remuneradas, in casu, são consideradas como integrantes do salário-de-contribuição; estão incluídas do regime previdenciário urbano.*

*Agravo regimental improvido.”*

*(AgRg no REsp 1117023/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 05/08/2010, DJe 19/08/2010)*

Logo, havendo remuneração paga a contribuinte individual, cabível o lançamento fiscal, exigindo a contribuição da empresa, conforme disposto no artigo 22, inciso III, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Outrossim, há de se registrar que o dispositivo legal da multa aplicada foi alterado pela Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, merecendo verificar a questão relativa à retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento), uma vez que submetida às disposições do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Em princípio houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual incide na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada na presente autuação calculada nos termos do artigo 35 *caput* da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Ante o exposto, voto no sentido de **CONHECER PARCIALMENTE O RECURSO** e, na parte conhecida **DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL**, para determinar a aplicação da multa nos termos da fundamentação acima, se mais benéfica ao contribuinte, sendo que no mais, fica mantido, na íntegra, o Auto de Infração nº . 37.143.552-8.

Adriano                      Gonzales                      Silvério                      -                      Relator