



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

Processo n° 10580.008363/2007-48
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2403-001.738 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente SINDICATO DOS SERVIDORES DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2000 a 28/02/2007

DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212, de 24/07/91, devendo, portanto, ser aplicada a regra quinquenal da decadência do Código Tributário Nacional.

COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRATANTE. CONTRIBUINTE.

Incidem contribuições previdenciárias na prestação de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho.

CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - ARTIGO 32, IV, § 5º, LEI Nº 8.212/91 - APLICAÇÃO DO ART. 32, IV, LEI Nº 8.212/91 C/C ART. 32-A, LEI Nº 8.212/91 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA - ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO - ART. 106, II, C, CTN

Conforme determinação do art. 106, II, c do Código Tributário Nacional - CTN a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Desta forma, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei n° 8.212/1991 c/c art. 32, § 5º, Lei n° 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei n° 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei n° 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

GFIP. ERROS NOS DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES. INFRAÇÃO.

Constitui infração, punível na forma da Lei, a apresentação de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) com

dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme disposto na Legislação.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso reconhecendo a decadência até a competência 08/2002, inclusive, com base no art. 150, § 4º, CTN. No Mérito, por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Carlos Alberto Mees Stringari

Relator/Presidente

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari (presidente), Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Maria Anselma Coscrato dos Santos, Marcelo Magalhaes Peixoto, Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro e Carolina Wanderley Landim.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra Decisão da Delegacia da Secretaria da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, Acórdão 15-25.959 da 6ª Turma, que julgou procedente em parte lançamento, aplicando a regra decadencial prevista no artigo 173, I, do CTN.

A autuação foi assim apresentada no relatório do acórdão recorrido:

Trata-se do AI - Auto de Infração, DEBCAD nº 37.083.559-0, de 04/09/2007, lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no uso da competência de que tratam o art. 33 da Lei Orgânica da Seguridade Social (Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991), e o art. 293 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999.

2. O auto de infração em tela, recebido pelo contribuinte, em 04/09/2007, conforme atesta assinatura aposta na peça inicial, fl. 1, decorre do Procedimento Fiscal nº 09404632/01, autorizado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), durante o qual foram lavrados, ainda, a NFLD - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito, DEBCAD nº 37.083.561-1, e o AI, DEBCAD nº 37.083.560-3, por descumprimento de obrigação acessória.

*3. Consoante se lê do AI (peça inicial e demais documentos que o integram, fls. 01 a 20), o contribuinte em tela, em relação ao período em epígrafe, foi autuado, em virtude de **apresentar o documento a que se refere a Lei nº 8.212, de 1991, art. 32, IV e § 3 ., acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997 (Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP), com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 1991, art. 32, IV e § 5 ., também acrescentados pela Lei nº 9.528, de 1997, em combinação com o art. 225, IV e § 4 ., do RPS.***

*4. De acordo com o Relatório Fiscal da Infração (fls. 13 a 20), a empresa deixou de informar, mensalmente, ao INSS, por meio da GFIP, fato gerador da contribuição previdenciária **referente à prestação de serviços remunerados por cooperados intermediados pela Unimed de Salvador - Cooperativa de Trabalho Médico**. Os valores das bases de cálculo da remuneração dos cooperados intermediados se encontram discriminados nas faturas de serviço e escriturados nos livros Diário da autuada, a título de "Unimed Saúde a Receber" (Conta 1.1.2.01.009 1), tendo como contrapartida as contas "Receita de Comissão Unimed" (3.1.1.05.006 9), "Unimed" (2.1.3.01.009 7)*

e "IRRF a Recolher" (2.1.1.04.003 7), conforme discriminação no quadro abaixo e a tabela ali anexada:

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso voluntário, onde alega, em síntese, que:

- Unimed presta serviço aos filiados do sindicato.
- São os filiados que pagam pelos serviços.
- Questiona tributação incidente sobre serviço prestado por cooperativa de trabalho.
- Filiados de sindicato são segurados de regime próprio de previdência social.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Mees Stringari, Relator

O recurso é tempestivo e por não haver óbice ao seu conhecimento, passo à análise das questões pertinentes.

DECADÊNCIA

O lançamento fundamentou-se no artigo 45 da Lei 8.212/91. O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante de n.º 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade desse artigo, nestas palavras:

Súmula Vinculante nº 8 “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Conforme previsto no art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula de n.º 8 vincula toda a Administração Pública, devendo este Colegiado aplicá-la.

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei n.º 8.212, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional (CTN), o art. 173 ou o art. 150 (este último diz respeito ao lançamento por homologação).

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado

da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Art.150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifo nosso)

Trata o lançamento de não cumprimento de obrigação acessória constituidora de crédito tributário.

Por essa característica e pelo fato de a fiscalização apontar que não foram informados parte dos fatos geradores, entendo que deve-se aplicar o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN.

O período do lançamento é de 03/2000 a 02/2007.

A ciência do lançamento ocorreu em 04/09/2007.

Entendo decadentes as competências até 08/2002, inclusive.

COOPERATIVA DE TRABALHO – TRIBUTAÇÃO

A recorrente questiona a tributação incidente sobre serviço prestado por cooperativa de trabalho.

Entendo que, pelos motivos abaixo expostos não lhe cabe razão

O artigo. 121 do Código Tributário Nacional – CTN, estabelece como sujeito passivo a pessoa obrigada ao pagamento de determinado tributo ou penalidade pecuniária, dizendo-se contribuinte quando tiver relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, e responsável quando, sem se revestir da condição de contribuinte, seu encargo decorre de disposição expressa em lei.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Conforme artigo 128 do CTN, a responsabilidade deve ser atribuída a quem tenha relação com o fato gerador, isto é, a pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

A Lei 8.212/1991, em seu art. 22, IV, se utiliza da sistemática de arrecadação da contribuição previdenciária em que as empresas tomadoras de serviço dos cooperados são as responsáveis tributárias pela forma de substituição tributária, e estabelece como sujeito passivo da obrigação tributária referente à contribuição de 15% incidente sobre nota fiscal ou fatura a empresa tomadora de serviços, e não a cooperativa de trabalho. Assim, no cumprimento da lei, a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição é da empresa tomadora dos serviços.

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Consta da autuação contrato firmado entre o Sindicato e a Unimed e cópias de faturas dos serviços prestados, as bases de cálculo estão bem identificadas, de modo que, entendendo, o lançamento está bem fundamentado.

CÁLCULO DA MULTA

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei 11.941/2009. A citada Lei 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, a Lei 11.941/2009, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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 dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no §3º; e

II- de R\$ 20,00 (vinte reais)para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

§1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, 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

§2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:

I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou

II- a setenta e cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação

§3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos”.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106. inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

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.

No caso da presente autuação, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 e do art. 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, o qual previa que pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no art. 32, § 4º, da Lei nº 8.212/1991.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, c, CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32, § 5º, Lei nº 8.212/1991 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32, inciso IV, Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Voto, nas preliminares, por reconhecer a decadência até a competência 08/2002, inclusive, com base no artigo 150, § 4º, do CTN e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Carlos Alberto Mees Stringari