



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

Processo n° 11020.001321/2010-90
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **2803-01.333 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 08 de fevereiro de 2012
Matéria Auto de Infração. Obrigação Acessória
Recorrente CAMARA DE DIRIGENTES LOJISTAS DE FLORES DA CUNHA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do fato gerador: 30/04/2010

LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INFRAÇÃO. GFIP.
APRESENTAÇÃO COM INFORMAÇÕES INEXATAS, INCOMPLETAS
OU OMISSAS.

Apresentar a empresa GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, constitui infração à legislação previdenciária.

MULTA APLICÁVEL. LEI SUPERVENIENTE MAIS BENÉFICA.
APLICABILIDADE

O artigo 32 da lei 8.212/91 foi alterado pela lei 11.941/09, traduzindo penalidade, em tese, mais benéfica ao contribuinte, a qual deve ser aplicada, consoante art. 106, II “c”, do CTN, se mais favorável. Deve ser efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A,I, da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 11.941/09, e comparado aos valores que constam do presente auto, para que seja aplicado o mais benéfico à recorrente.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 11020.001321/2010-90
Acórdão n.º 2803-01.333

S2-TE03
Fl. 2

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A,I, da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 11.941/09, e comparado aos valores que constam do presente auto, para que seja aplicado o mais benéfico à recorrente.

assinado digitalmente

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

assinado digitalmente

Oséas Coimbra - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Oséas Coimbra Júnior, Gustavo Vettorato, Amílcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

A empresa foi autuada por descumprimento da legislação previdenciária por ter deixado de declarar em GFIP-Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, nas competências 01/2005 a 11/2008, os fatos geradores de contribuições previdenciárias, a cargo da empresa, originados pelos pagamentos efetuados a cooperativa de trabalho médico, relativamente aos serviços prestados pelos cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho (UNIMED).

A Decisão-Notificação – fls 89 e ss, conclui pela improcedência da impugnação apresentada, mantendo o Auto lavrado. Inconformada com a decisão, apresenta recurso voluntário tempestivo, alegando, na parte que interessa, o seguinte:

- A preliminar de cerceamento de defesa não foi apreciada, configurando nulidade da decisão.
- Deve ser aplicado o art. 150 §4º em relação à decadência
- O valor da nota fiscal ou fatura emitida representa o pagamento de serviços prestados, não a remuneração dos cooperados, que será uma consequência do adimplemento do contrato. O pagamento, portanto, estará sendo feito à pessoa jurídica, o que, por si só, já se afasta do art. 195, I, "a", da Constituição da República.
- Tem-se de ressaltar uma vez mais a inaptidão da base de cálculo fixada no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91 - valor bruto da nota fiscal ou da fatura - em se harmonizar com a sua "recíproca" disposta no art. 195, I, "a", da Constituição da República. O termo "folha de salário e demais rendimentos o trabalho pagos ou creditados", fixado na norma constitucional, não guarda estreita relação com a base de cálculo escolhida pela Lei nº 8.212/91, a qual se pauta "no valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços".
- Não foi provado, pela fiscalização, que os valores pagos pela recorrente se prestariam a retribuir os serviços prestados pelos cooperados da Unimed Nordeste para a própria recorrente.
- Há um vício material no lançamento, haja vista inexistir a vinculação dos pagamentos feitos pela impugnante aos médicos cooperados da Unimed Nordeste.
- Pretendeu a fiscalização cobrar a contribuição incidente sobre pagamentos feitos à cooperativa de trabalho Unimed, sem declaração em GFIP, considerando base de cálculo superior a informada na fatura pela cooperativa.

- Aduz a fiscalização que a base de cálculo informada pela Unimed não condiz com a remuneração do serviço pessoal do cooperado. Esta prova, por parte da fiscalização, não veio aos autos, ônus do qual não se desincumbiu o Fisco, ensejando a nulidade por vício material apontada.
- A recorrente entende, em suma:
 - a) não ser devida a contribuição;
 - b) se devida for, deverá considerar a base informada pela UNIMED, nos termos das normas previdenciárias (30% - contrato de grande risco) e
 - c) jamais se pode alargar a base de cálculo só por considerar a classificação adotada pela Unimed, na medida em que é muito mais ampla a gama do que seja ato cooperativo, podendo, consoante dito, abranger mais que o repasse de honorários médicos decorrentes de atendimento feitos aos beneficiários dos planos de saúde (vinculação direta entre pagamento de pessoa jurídica a cooperado, por intermédio da cooperativa, em razão da prestação de serviço dele— pessoa física - à pessoa jurídica contratante, o que sequer ocorre na espécie, pois a CDL não toma serviços diretamente deles - pessoas físicas).
- A decisão recorrida merece reforma, pois convalidou contribuição incidente sobre valores que podem não ter sido repassados aos médicos, consoante se verifica das normas acima, na medida em que, repete, os atos cooperativos podem ser mais amplos que o simples honorários médico.
- Impossível a cumulação de multas
- Reitera, nesta sede, a postulação de realização de diligência na Unimed Nordeste, a fim de que seja apurado qual o real valor que se destina a retribuir o serviço prestado pelos cooperados, em relação ao específico contrato que vincula as partes.
- Requer seja conhecido o presente recurso, bem como provido, para fins de que: a) seja reconhecida a nulidade do auto de infração, em face do cerceamento do direito de defesa, na forma alegada; b) seja anulado o lançamento por vício material, ou seja, pela não comprovação da ocorrência do fato gerador da contribuição pretendida; c) em - qualquer hipótese, reconhecida a decadência, como arguida na presente; d) no mérito,- seja acolhido integralmente a presente defesa e cancelado totalmente o lançamento; f) seja aplicada a penalidade mais branda, se mantida a exigência fiscal aqui combatida, e cancelada a que for cobrada em duplicidade e g) permitida a realização da diligência postulada.

Processo nº 11020.001321/2010-90
Acórdão n.º **2803-01.333**

S2-TE03
Fl. 5

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Oséas Coimbra

DA DECADÊNCIA

O auto de infração foi entregue ao contribuinte em 30/04/2010 em razão da apresentação de GFIP's com ausência de fatos geradores, competências 01/2005 a 11/2008.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento sumulado, Súmula Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212 de 1991.

Uma vez não sendo mais possível a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, há de se observar as regras previstas no CTN. Tratando-se de auto de infração, sem pagamentos a homologar, deve ser aplicada, em relação à decadência, a regra trazida pelo artigo 173, I do CTN, que transcrevemos.

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;

Por fim, tal matéria foi submetida ao crivo da 1ª. Seção do Superior Tribunal de Justiça, através de Recurso Especial representativo de controvérsia – RESP 973.733, conforme art. 543-C do normativo processual e, segundo a nova redação do art. 62-A do Regimento interno do CARF, de reprodução obrigatória pelos Conselheiros. Reproduzimos excerto da ementa:

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de. desarrazoado prazo decadencial decenal(...)
grifamos

Também os EDcl nos EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 674.497 - PR (2004/0109978-2), DJe 26/02/2010:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000.

Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

Consoante as regras retrocitadas, forçoso se faz reconhecer a inexistência de competência decadente no auto em questão - 01/2005 a 11/2008.

DA DILIGÊNCIA

O princípio da livre convicção do julgador é aplicável em relação às provas carreadas aos autos. O pedido de diligência foi indeferido uma vez que foi considerado prescindível pela autoridade julgadora para que a mesma formasse sua convicção – fls 95, além de não atender aos requisitos previstos em legislação. Vejamos a legislação pertinente arts. 18 do Decreto 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

Não obstante, o decreto 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, em seu art. 16 menciona os requisitos da impugnação. O inciso III determina que a peça já deve trazer os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. O inciso IV regula os pedidos de diligência ou perícia e, por fim os §§1º e 4º consideram não formulados os pedidos que não atendam aos requisitos elencados e determinam que toda prova seja apresentada quando da impugnação. Transcrevemos.

Art. 16. A impugnação mencionará:

...

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

...

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

O impugnante – fls 38 formulou pedido de diligência em total desacordo com a norma citada, senão vejamos.

55. Postula a realização de diligência na Unimed Nordeste, a fim de que seja apurado qual o real valor que se destina a retribuir o serviço prestado pelos cooperados, em relação ao específico contrato que vincula as partes."

Uma vez que o requerente não seguiu o previsto no prefalado art. 16, aplica-se a regra do § 1º, considerando-se não formulado o pedido de perícia.

Ante o exposto, correto o indeferimento exarado.

DOS PAGAMENTOS A COOPERATIVAS DE TRABALHO

Também tenho como inexistente o alegado cerceamento de defesa, pois foram apresentados aos contribuintes todos os elementos configuradores da infração, possibilitando ao mesmo se manifestar da forma que melhor entendesse, o que efetivamente o fez, considerando a qualidade das peças impugnatórias apresentadas.

Também é nesse sentido a manifestação da autoridade julgadora de primeiro grau. Às fls 91 temos o seguinte:

Esta alegou preliminarmente vícios de nulidade, em face do cerceamento do direito de defesa, apontando, como irregularidades, a falta de clareza na descrição dos fatos que ensejaram o lançamento, e a falta de vinculação real entre os pagamentos e a destinação destes às pessoas físicas dos cooperativados, ensejando no seu entender vício material pela ausência de descrição e comprovação do fato gerador da contribuição pretendida.

No entanto, compulsando os autos, vê-se que a auditoria fiscal executou os procedimentos fiscais de maneira a assegurar ao sujeito passivo o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa, não havendo cerceamento do direito de defesa como alegado.

Continuando, vejamos excerto da lei 8212/91:

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).

O diploma normativo não deixa margem a dúvida em relação à responsabilidade do contratante de cooperativas de trabalho. Existindo a contratação com as cooperativas em questão, emerge a responsabilidade da contratante em recolher quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a prestação dos serviços por parte dos cooperados.

A base de cálculo foi apurada segundo valores que constam das faturas emitidas por UNIMED em nome da recorrente. O relatório fiscal de fls 12 e ss detalha a metodologia aplicada, buscando apurar apenas os valores pagos a cooperados através da cooperativa UNIMED, senão vejamos.

Informa às fls 16 que as faturas declinam os serviços cooperados principais, que, por contrato, se referem aos serviços médicos prestados pelos cooperados, configurando a base de cálculo considerada, razão pela qual não adotou, nesses casos, o percentual de 30% do valor bruto da fatura, consoante art. 291 da IN SRP 003/05, o que só foi feito na falta de discriminação dos serviços cooperados principais.

Art. 291. Nas atividades da área de saúde, para o cálculo da contribuição de quinze por cento devida pela empresa

contratante de serviços de cooperados intermediados por cooperativa de trabalho, as peculiaridades da cobertura do contrato definirão a base de cálculo, observados os seguintes critérios:

*I - nos contratos coletivos para pagamento por valor predeterminado, quando os serviços prestados pelos cooperados ou por demais pessoas físicas ou jurídicas ou quando os materiais fornecidos **não estiverem discriminados na nota fiscal ou fatura, a base de cálculo não poderá ser:***

a) inferior a trinta por cento do valor bruto da nota fiscal ou da fatura, quando se referir a contrato de grande risco ou de risco global, sendo este o que assegura atendimento completo, em consultório ou em hospital, inclusive exames complementares ou transporte especial;

Esclarece ainda o relatório:

*Importa notar que, em consonância com o disposto no Decreto acima, a base de cálculo **destacada pela UNIMED NORDESTE RS nas faturas, para fins de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRF, equivale ao valor do Ato Cooperativo Principal - ACP, e se a contribuição objeto do presente lançamento incide justamente sobre os serviços prestados pelos cooperados por intermédio da cooperativa de trabalho, por força do já citado inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, sua base de cálculo não deve ser senão que o valor dos Atos Cooperativos Principais quando discriminados.***

Assim sendo, não procede o argumento de que os valores trazem base de cálculo diversa daquela prevista no art. 22, IV da lei 8.212/91.

Apesar de alegar que a base de cálculo é superior a informada na fatura pela cooperativa, não apresentou de forma objetiva o erro apontado, as faturas envolvidas, os valores ou sequer a competência a que se refere, quando então poderíamos analisar a discrepâncias de bases entre o que apontado pelo Auditor autuante e o que deveria ter sido apontado pela recorrente.

Também sobre a alegação de que “a expressão “ato cooperativo principal” não implica, necessariamente, que estes valores são repassados na proporção informada aos médicos, pois é mera informação da fatura, sem comprovação de que a destinação realmente atende a proporcionalidade informada”, temos que igualmente tal entendimento está em desacordo com o declinado no contrato firmado, conforme acertadamente declina trecho da DN impugnada.

Esclarece o item " b " da cláusula vigésima sexta dos contratos de assistência médica dos "PLANOS DE SAÚDE POR ADESÃO - UNIVIDA BÁSICO PLUS EMPRESARIAL" (fls. 109). "UNIVIDA ESPECIAL PLUS EMPRESARIAL" (fls. 91v), firmados com a ora autuada, em anexo, que:

*"Mensalidade a ser pactuada no ato da assinatura do Termo de Contratação, Opção e Adesão a ser paga no respectivo mês. **Os valores de pagamento de mensalidades,** aqui previstos, são*

cálculos atuariais próprios da CONTRATADA, **proporcionalmente destinados à remuneração dos atos cooperativos principais (serviços médicos)** e ao ressarcimento dos atos cooperativos auxiliares (serviços indispensáveis ao atendimento médico, tais como despesas hospitalares, laboratoriais, de raio-x e de urgência) e dos custos administrativos". *Grifamos*

Considerando que a contribuição objeto do presente lançamento incide justamente sobre os serviços prestados pelos cooperados por intermédio da cooperativa de trabalho, por força do já citado inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, nas faturas onde há discriminação do valor do ACP sua base de cálculo deve ser o valor dos Atos Cooperativos Principais, uma vez que se relaciona com a remuneração dos serviços prestados pelos cooperados.

Demonstrada a contratação com cooperativa de trabalho, para a prestação de serviços prestados por cooperados, devida a contribuição prevista no art. 22,IV da lei 8.212/91

DA INCONSTITUCIONALIDADE ALEGADA

Sobre a matéria, o regimento do CARF, aprovado pela portaria GMF nº 256, de 22 de junho de 2009 veda aos membros a possibilidade de apreciação de constitucionalidade de decreto ou lei, senão vejamos.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Do que exposto, a matéria sob exame não se encontra nas exceções elencadas, afastando assim sua análise sob o prisma da constitucionalidade.

DA MULTA APLICADA - APLICAÇÃO DA NORMA MAIS FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE

O art. 106, inciso II, "c" do CTN determina a aplicação de legislação superveniente, caso esta seja mais benéfica ao contribuinte.

As multas em GFIP foram alteradas pela lei n.º 11.941/09, o que pode beneficiar o recorrente. Foi acrescentado o art. 32-A à Lei n.º 8.212, senão vejamos:

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: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

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. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

§ 1o Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, 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. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

§ 2o Observado o disposto no § 3o deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

§ 3o A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

Dessarte, o valor do Auto de Infração deve ser calculado segundo a nova norma legal - art. 32-A,I, da lei 8.212/91, somente, e comparado aos valores que constam do presente auto, cujo valor foi corretamente aplicado segundo a legislação à época, para se determinar o resultado mais favorável ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço do presente recurso e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A,I, da lei 8.212/91, na redação dada pela lei 11.941/09, e comparado aos valores que constam do presente auto, para que seja aplicado o mais benéfico à recorrente.

assinado digitalmente

Oséas Coimbra - Relator.