



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

Processo n° 12269.001420/2010-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-004.976 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de fevereiro de 2016
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente COOPERTIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS MÉDICOS DE PORTO ALEGRE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/2007

MEMBROS DE CONSELHOS ADMINISTRATIVO E FISCAL DE COOPERATIVA. RECEBIMENTO DE REMUNERAÇÃO. VINCULAÇÃO AO RGPS NA CATEGORIA DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Os integrantes dos Conselhos Administrativo e Fiscal das cooperativas, quando recebem remuneração, filiam-se ao Regime Geral de Previdência Social - RGPS na categoria de contribuinte individual.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA SOBRE AS REMUNERAÇÕES PAGAS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Incidem contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas pelas cooperativas aos contribuintes individuais.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/2007

LANÇAMENTO QUE CONTEMPLA A DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES, A QUANTIFICAÇÃO DA BASE TRIBUTÁVEL E OS FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA OU DE FALTA DE MOTIVAÇÃO.

O fisco, ao narrar os fatos geradores e as circunstâncias de sua ocorrência, a base tributável e a fundamentação legal do lançamento, fornece ao sujeito passivo todos os elementos necessários ao exercício da ampla defesa, não havendo o que se falar em prejuízo ao direito de defesa ou falta de motivação do ato.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/01/2007

PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR

Constatando-se a antecipação de pagamento parcial do tributo aplica-se, para fins de contagem do prazo decadencial, o critério previsto no § 4.º do art. 150 do CTN, ou seja, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para declarar a decadência até a competência 11/2002, inclusive, a teor do § 4.º do art. 150 do CTN.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ronaldo de Lima Macedo, João Victor Ribeiro Aldinucci, Natanael Vieira dos Santos, Marcelo Oliveira, Ronnie Soares Anderson, Kleber Ferreira de Araújo e Lourenço Ferreira do Prado.

Relatório

Trata-se de recurso interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão n.º 10-19.209 de lavra da 6.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ em Porto Alegre (RS), que julgou improcedente em parte a impugnação apresentada para desconstituir a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n.º 37.083.928-5.

O crédito em questão refere-se à exigência das contribuições patronais para a Seguridade Social, inclusive aquela destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, das contribuições dos segurados e das contribuições destinadas a outras entidades ou fundos (terceiros).

A apuração fiscal foi levada a efeito com o agrupamento dos fatos geradores nos seguintes itens (levantamentos):

a) DIG - 15% (02/1999 a 02/2000): pagamentos de remunerações a membros da Diretoria, do Conselho de Administração e do Conselho Fiscal da Cooperativa;

b) CIG - 22,5% (03/2000 a 11/2006): pagamentos mencionados no item anterior;

c) Levantamento FPG (01/1999 a 01/2007): diferenças entre as contribuições declaradas na GFIP e as efetivamente recolhidas, decorrentes de remunerações pagas a segurados empregados;

d) DAL (10/2001; 11/2001 e 05/2005): diferenças de juros e multa em pagamentos efetuados fora do prazo legal.

Cientificado do lançamento em 27/12/2007, o sujeito passivo ofertou impugnação, cujas razões foram acatadas em parte pelo órgão de primeira instância.

Foi afastada a suscitada nulidade, por entender a DRJ que o relato do fisco e os anexos colacionados apresentaram todos os elementos necessários ao perfeito entendimento da exigência fiscal, além de que a fundamentação legal mencionada abarca perfeitamente a situação fática narrada.

Foi indeferido o pedido para a produção de prova pericial, por entender o órgão de julgamento da RFB que essa seria prescindível para a solução da contenda.

A falta de indicação dos segurados envolvidos na apuração não mereceu acolhida. Na decisão de primeira instância mencionou-se que o levantamento fiscal se deu com esteio na declaração do sujeito passivo mediante a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP.

Foram excluídas do crédito em razão da decadência as competências de 01/1999 a 12/2001, ressaltando a DRJ que houvera aplicado a regra do § 4.º do art. 150 do CTN para aferição do prazo decadencial.

Os membros do Conselho de Administração e do Conselho Fiscal da cooperativa foram considerados segurados obrigatórios da Previdência Social, uma vez que receberam remuneração pelo exercício do cargo, assim se justificou a procedência do lançamento.

Os supostos depósitos judiciais dos valores exigidos foram desconsiderados, haja vista se tratarem de pagamentos efetuados no período decadente.

A arguição do sujeito passivo em relação ao levantamento DAL também não foi acatada. Para a DRJ, o demonstrativo especifica de forma minuciosa os valores relativos a juros e multa, recolhidos a menor ou não recolhidos, não tendo sido apresentadas guias de valores de acréscimos legais recolhidos.

Afirma-se que todas as guias de recolhimento relativas ao CNPJ da autuada foram devidamente apropriadas na apuração, conforme demonstra o relatório de apropriação de documentos.

Depois, acrescenta-se que a única compensação declarada em GFIP pelo sujeito passivo no período do lançamento foi em 05/2006 e esta não consta do lançamento, portanto, não tem razão o sujeito passivo quando afirma que as compensações quitariam diferenças apuradas.

Quanto aos recolhimentos de contribuições sobre as remunerações dos segurados empregados, a DRJ enfatiza que estes foram insuficientes para quitar os valores devidos, o que deu ensejo ao lançamento das diferenças.

Inconformada com a decisão, a empresa interpôs recurso, no qual, em apertada síntese, trouxe à discussão os pontos abaixo.

Afirma que renuncia a discussão acerca de diversas competências, cujos comprovante de recolhimento foram acostados.

Insiste na ocorrência de cerceamento ao seu direito de defesa, haja vista que o relatório fiscal não apresenta a clareza necessária ao bom entendimento da exigência que lhe é dirigida.

Deve-se reconhecer a decadência para as competências que vão até 12/2002.

Alega que a remuneração paga aos membros do Conselho de Administração e Conselho Fiscal encontram-se fora do campo de tributação das contribuições previdenciárias, por falta de previsão legal.

Somente poderiam ser enquadrados como segurados da Previdência Social o presidente e os diretores administrativo e financeiro. Afirma que as contribuições relativas a esses diretores está quitada, conforme guias anexadas.

Advoga que da forma como foi feito o lançamento não há como se saber quais as pessoas foram consideradas na apuração.

Não há lei em sentido estrito que preveja a filiação dos membros do Conselho Fiscal como segurados obrigatórios da Previdência Social, tal previsão consta apenas em atos do Executivo.

Embora tenha declarado pagamentos feitos a membros de Conselho Fiscal e Administrativo, quando se deu conta de que tais contribuições eram indevidas, procedeu a retificação da GFIP. Sustenta que pedirá restituição dos valores indevidamente recolhidos.

Apresenta decisão judicial que abonaria a sua tese de não incidência de contribuição sobre a remuneração paga aos membros dos conselhos citados.

Afirma não reconhecer as diferenças de acréscimos legais apuradas.

Assevera que juntou novos documentos, merecendo o acolhimento de suas razões.

Tendo em vista a renúncia parcial da contestação administrativa, o crédito foi desmembrado, originando o Auto de Infração n.º 37.290.833-0, onde segue a discussão sobre os pontos ainda controversos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Decadência

É cediço que, com a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/1991 pela Súmula Vinculante n.º 08, editada pelo Supremo Tribunal Federal em 12/06/2008, o prazo decadencial para as contribuições previdenciárias passou a ser aquele fixado no CTN.

Quanto à norma a ser aplicada para fixação do marco inicial para a contagem do quinquídio decadencial, o CTN apresenta três normas que merecem transcrição:

Art. 150 (...)

§ 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.

.....
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.

(...)

A jurisprudência majoritária do CARF, seguindo entendimento do Superior Tribunal de Justiça (Recurso Especial n.º 973.733/SC, julgado na sistemática do art. 543-C do CPC) tem adotado o § 4.º do art. 150 do CTN para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo, ou até nas situações em que não havendo a menção à ocorrência de recolhimentos, com base nos elementos constantes nos autos, seja possível se chegar a uma conclusão segura acerca da existência de pagamento antecipado.

O art. 173, I, tem sido tomado para as situações em que comprovadamente o contribuinte não tenha antecipado o pagamento das contribuições, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação e também para os casos de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, o art. 173, II, merece adoção quando se está diante de novo lançamento lavrado em substituição ao que tenha sido anulado por vício formal.

No caso sob apreciação, os autos demonstram claramente que se trata de diferenças de contribuições, o que inclusive consta no voto do relator da primeira instância, o qual encaminhou corretamente pela aplicação do § 4.º do art. 150 do CTN.

Todavia, ao efetuar a contagem do prazo, o relator nitidamente equivocou-se ao afastar pela decadência apenas o período de 01/1999 a 12/2001. Vejamos.

A data da ciência da lavratura foi 27/12/2007 (fls.08), assim, contando-se cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, a decadência já teria se operado para as competências até 11/2002.

Cerceamento ao direito de defesa

Passo agora ao enfrentamento da preliminar de nulidade decorrente da falta de clareza e precisão no relatório de trabalho do fisco. Assevera-se que o fisco não desvincilhou-se do ônus de provar a ocorrência do fato gerador, por esse motivo o lançamento estaria irremediavelmente marcado com a pecha da nulidade.

A princípio cabe verificar se o presente lançamento foi confeccionado em consonância com as normas que regem a matéria. Iniciemos pela análise do art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Do dispositivo transcrito verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a verificação da ocorrência do fato gerador. De fato, tem razão a recorrente ao mencionar que, se o fisco não se desincumbir do ônus de demonstrar que efetivamente a hipótese de incidência tributária se concretizou no mundo fático, o lançamento é imprestável.

Todavia, não é essa situação que os autos revelam. O relato da auditoria aponta que os fatos geradores das contribuições lançadas foram as remunerações pagas a membros dos Conselhos Administrativo e Fiscal (contribuintes individuais) e a segurados empregados. Na seqüência, indica expressamente que os valores foram obtidos das declarações em GFIP prestadas pelo próprio sujeito passivo.

Nas palavras da Autoridade Fiscal, a comprovação do pagamento de remuneração por serviços prestados à cooperativa pelos cooperados eleitos para cargo de conselheiros, que é o fato gerador dos tributos lançados, foi obtida com esteio na documentação fornecida pela notificada no decorrer da auditoria.

Nesse sentido, vejo que a NFLD e seus anexos demonstram a contento a situação fática que deu ensejo à exigência fiscal, inclusive os elementos que foram analisados para se chegar a reconstituição dos fatos geradores praticados pela empresa.

As bases de cálculo também encontram-se bem apresentadas, tanto nos anexos colacionados, quanto no Relatório de Lançamentos. As alíquotas podem ser visualizadas sem dificuldades pela leitura do Discriminativo Analítico o Débito – DAD.

O relatório Fundamentos Legais do Débito traz a discriminação, por período, da base legal utilizada para constituição do crédito previdenciário.

Por outro lado, o defeito material apontado pelo sujeito passivo, o qual consistiria na falta de indicação dos segurados incluídos na apuração, não merece ser acatado. É que, conforme já aponte, as bases de cálculo foram obtidas do sistema informatizado da Administração, o qual foi alimentado pelas informações prestadas pela própria empresa.

Tanto isso é verdade, que o recorrente mencionou no seu recurso que teria retificado as GFIP no intuito de excluir justamente as remunerações sobre as quais incidiram as contribuições lançadas.

Quanto à juntada de provas ao autos, tenho a afirmar que é certo que a auditoria tem o dever de juntar as provas das suas afirmações, todavia essa assertiva não é aplicável quando esses os elementos probatórios consistem na própria documentação exibida pelo sujeito passivo.

Na espécie, o trabalho teve como lastro papéis apresentados pela própria empresa, não havendo de se querer que o fisco devesse juntar aos autos cópia de toda a documentação analisada. Posto que a empresa, sendo possuidora da documentação mencionada, teria ao seu dispor todos os elementos para se contrapor a peça de acusação.

Observo ainda que não foi apontado qualquer divergência entre o levantamento fiscal e a documentação apresentada. Na verdade, o grande dissenso é de cunho jurídico, o qual se refere à incidência de contribuição sobre a remuneração paga aos membros dos Conselhos Fiscal e Administrativo.

Assim, por entender que o fisco demonstrou a contento os elementos essenciais do lançamento, possibilitando à empresa o exercício do seu amplo direito de defesa, encaminho por afastar a preliminar de nulidade do lançamento.

Enquadramento previdenciário dos membros dos Conselhos de Administração e Fiscal

Sobre a questão principal da lide, que diz respeito à incidência de contribuições previdenciárias sobre os valores repassados pelas cooperativas aos membros de seus Conselhos Administrativo e Fiscal, iniciamos a fundamentação lançando comentários sobre a legislação que regula a cobrança de contribuições para financiamento da Seguridade Social.

As contribuições incidentes sobre as remunerações pagas às pessoas físicas com e sem vínculo empregatício encontram fundamento máximo de validade no art. 195, alínea “a” do inciso I da Constituição Federal de 1988 (redação dada pela EC n.º 20/1998):

***Art.195.** A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos*

Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I- do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;

(...)

Observe-se que a Lei Maior, a princípio permite a exação para a Seguridade Social sobre pagamentos efetuados pelo empregador a qualquer título a pessoa que lhe preste serviço, sendo irrelevante o fato da quantia ter sido paga ou creditada ao beneficiário.

Não há dúvida que os valores pagos aos conselheiros é uma forma de remunerá-los pelos serviços prestados às cooperativas, por esse motivo a Lei n.º 8.212/1991 trata essas pessoas como segurados obrigatórios da Previdência Social, como se pode ver dos dispositivos abaixo:

Art.12.São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

V - como contribuinte individual: (Redação dada pela Lei n° 9.876, de 26/11/99):

(...)

g) o titular de firma individual urbana ou rural, o diretor não empregado e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio corista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração; (Alínea acrescentada pela Lei n° 9.876, de 26/11/99).

(...)

O Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, trata da questão nos seguintes termos:

Art. 9º São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

V - como contribuinte individual: (Inciso e alíneas com redação dada pelo Decreto n°3.265, de 29/11/99)

(...)

i) o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem

como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração;

(...)

Verifica-se que a vinculação à Previdência Social na categoria de segurado contribuinte individual decorre do recebimento de remuneração em razão da prestação de serviço, que indubitavelmente ocorre tanto com os membros da Diretoria, quanto aqueles que integram os Conselhos de Administração e Fiscal.

Acerca dessa matéria há recentes decisões do Egrégio STJ que manifestam o entendimento quanto à incidência de contribuições sobre os valores pagos pelas cooperativas a essas pessoas. Vou transcrever dois precedentes:

Ementa: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVAS. CÉDULA DE PRESENÇA. MEMBROS DO CONSELHO FISCAL E DE ADMINISTRAÇÃO. INCIDÊNCIA.

Sobre os valores pagos a membros de Conselhos de Administração e de Conselhos Fiscais de sociedades cooperativas, ainda que apenas a título de comparecimento às respectivas reuniões, incide contribuição previdenciária.

Agravo regimental desprovido.

(AgRg no AREsp 330.711 RJ, publicado em 09/10/2103)

Ementa: PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ENTIDADES COOPERATIVAS. MEMBROS DOS CONSELHOS DE ADMINISTRAÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 12, v, "f", E 22 DA LEI 8.212/1991. OFENSA AO ART. 535 DO CPC NÃO DEMONSTRADA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF.

1. Hipótese em que o Tribunal local consignou que "as cédulas de presença que são pagas pelas cooperativas aos membros de conselho de administração ou conselho fiscal representam retribuição pelo trabalho prestado. Válida a incidência de contribuições sobre esses valores (art. 12, V, eg, Lei 8.212/1991.

(...)

4. Sobre a remuneração paga aos membros dos Conselhos de Administração e Fiscal, inclusive de entidades cooperativas, incide contribuição previdenciária. Precedente do STJ: AgRg no REsp 1.117.023/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 19/08/2010.

5. Com efeito, tal categoria de pessoa física que recebe remuneração pelos serviços prestados à cooperativa ou sociedade anônima inclui-se no conceito de contribuinte individual (art. 12, V, "f", da Lei 8.212/1991), cuja interpretação não pode ser feita apenas literalmente, sob pena de ofensa ao princípio da solidariedade da Seguridade Social.

6. Agravo Regimental não provido...

(AgRg no AREsp 566.132 MG, publicado em 09/12/2014)

Verifica-se, portanto, que o entendimento do fisco, corroborado pela DRJ, está em perfeita sintonia com os ditames legais e com a jurisprudência dominante no STJ, não havendo razões para alteração na decisão recorrida quanto a esse ponto.

Diferenças de Acréscimos Legais

Excluídas as competências afastadas pela decadência, o levantamento DAL incluiu apenas a competência 01/2005, para a qual foram efetuados dois recolhimentos em 02/05/2005. Um deles há recolhimento de juros e multa, todavia em valor inferior ao efetivamente devido, no outro sequer houve a inclusão dos acréscimos legais.

Portanto, é carente de razão o argumento da empresa de que não seria devedora de acréscimos legais, haja vista que não foi colacionado qualquer documento que indicasse a quitação das diferenças corretamente apontada pelo fisco.

Conclusão

Voto por dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a decadência até a competência 11/2002, inclusive.

Kleber Ferreira de Araújo.