



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.730570/2013-81
ACÓRDÃO	2002-010.337 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NURSING CARE COOPERATIVA DE ENFERMAGEM LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. PARCELAMENTO. DESMEMBRAMENTO DO DÉBITO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de pedido relacionado a débito objeto de parcelamento e desmembrado para processo administrativo próprio, especialmente quando já não subsiste controvérsia material no presente feito.

COOPERATIVA DE TRABALHO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DE COOPERADOS. GFIP. DIRF. DIFERENÇAS APURADAS.

A cooperativa de trabalho está obrigada a arrecadar e recolher a contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga aos cooperados contribuintes individuais, nos termos do art. 4º, §1º, da Lei nº 10.666/2003. A GFIP deve refletir a remuneração integral paga ou creditada ao segurado, ainda que existente hipótese de múltiplos vínculos, cabendo à fonte pagadora informar os valores efetivamente descontados.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. GFIP COM INFORMAÇÕES INCORRETAS. FOLHA DE PAGAMENTO. MULTA.

A prestação de informações incorretas em GFIP e a elaboração de folha de pagamento em desacordo com a legislação previdenciária ensejam a aplicação das penalidades previstas na legislação de regência.

MULTA DE OFÍCIO. FATOS GERADORES POSTERIORES À MP Nº 449/2008. RETROATIVIDADE BENIGNA. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA CARF Nº 196.

Para fatos geradores ocorridos após a vigência da MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, aplica-se regularmente a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, não sendo cabível a aplicação da Súmula CARF nº 196.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo de qualquer pedido relacionado à parcela do DEBCAD nº 51.046.161-1 transferida para processo administrativo próprio em razão de parcelamento, e, na parte conhecida, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Relator

Assinado Digitalmente

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Fernando Gomes Favacho, Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração de contribuições previdenciárias, do período de 01/2010 a 12/2010, assim segmentados (fl. 176):

- AI DEBCAD 51.046.160-3, no valor total, incluindo multa e juros, de R\$20.985,11, relativo às contribuições dos segurados contribuintes individuais (códigos de levantamento A1, DF, F1 e FP);

- AI DEBCAD 51.046.161-1, no valor total de R\$158.382,78, relativo às contribuições patronais incidentes sobre a remuneração de contribuintes individuais (códigos de levantamento A, CI, PL);

- AI DEBCAD 51.046.162-0, no valor de R\$1.717,38, relativo à multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 32, I, da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 225, I, §9º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999;

- AI DEBCAD 51.046.163-8, no valor de R\$2.000,00, relativo à multa aplicada por descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 32-A, caput, I, §§2º e 3º da Lei nº 8.212/1991, observado o disposto no art. 106, II, c, do Código Tributário Nacional (CTN).

Conforme o Relatório dos Autos de Infração (fl.57), trata-se de ação fiscal relativa ao período de 01/2010 a 12/2010, formalizada no processo COMPROT nº 12448.730570/2013-81, da qual resultaram os Autos de Infração DEBCAD nº 51.046.160-3 (contribuintes individuais cooperados) e nº 51.046.161-1 (parte da empresa incidente sobre remunerações pagas aos contribuintes individuais cooperados), além dos Autos de Infração por descumprimento de obrigação acessória nº 51.046.162-0 (descumprimento de obrigação acessória) e nº 51.046.163-8 (informações incorretas ou omissas). O primeiro refere-se à exigência de contribuições previdenciárias dos segurados contribuintes individuais cooperativados supostamente não descontadas ou descontadas a menor, enquanto o segundo trata da contribuição previdenciária patronal incidente sobre valores pagos a cooperados contribuintes individuais. Os autos acessórios referem-se, respectivamente, à prestação de informações incorretas em GFIP e à elaboração de folha de pagamento em desacordo com a legislação previdenciária.

Consta da Ata nº 5 da Assembleia Geral Extraordinária da Nursing Care Cooperativa de Enfermagem LTDA. (fl. 82) que a cooperativa possuía como objeto social a prestação de serviços de suporte as atividades profissionais dos seus sócios, tendo sido examinados pela fiscalização diversos documentos fiscais, contábeis e previdenciários, dentre eles GFIPs, folhas de pagamento, DIRF, livros contábeis e arquivos digitais apresentados pela contribuinte. Segundo a autoridade fiscal, foram identificadas diferenças entre os valores declarados em GFIP e aqueles constantes da DIRF e da folha de pagamento (fl. 115), bem como insuficiência de desconto das contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais cooperados.

O relatório descreve que os lançamentos foram efetuados mediante confronto entre as remunerações efetivamente pagas aos cooperados e os valores declarados nas GFIPs, tendo a fiscalização concluído que a contribuinte informava apenas os valores efetivamente descontados dos segurados, e não a remuneração integral paga ou creditada, em desacordo com as orientações constantes do Manual da GFIP/SEFIP (fl. 62).

Quanto às penalidades, a fiscalização consignou a aplicação da multa de ofício (fl. 2) de 75%, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, por se tratar de fatos geradores ocorridos em 2010.

A contribuinte apresentou **Impugnação** (fl. 584) aos autos de infração relativos ao período de 01/2010 a 12/2010, sustentando, inicialmente, que efetuou corretamente o desconto e o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos cooperados, conforme planilhas e documentos anexados aos autos.

Em relação ao AI DEBCAD nº 51.046.160-3, relativo às contribuições dos segurados contribuintes individuais, alegou que as diferenças apuradas pela fiscalização decorreriam da

inclusão indevida, na base de cálculo previdenciária, de verbas pagas a título de ajuda de custo. Sustentou que, por deliberação do Conselho Diretivo da cooperativa, o pró-labore dos associados seria composto por 70% de produção e 30% de ajuda de custo, sendo apenas a parcela de produção sujeita à incidência de contribuição previdenciária (fl. 586). Afirmou ainda que os chamados “enfermeiros gestores” não exerciam funções diretas na cooperativa, tratando-se apenas de associados que também prestavam serviços a terceiros tomadores, pessoas físicas e jurídicas. Aduziu que apenas Jacqueline Calçado e Tânia Cristina Gomes desempenhariam atividades exclusivamente internas na cooperativa. Ao final, requereu a nulidade da autuação (fl. 587).

Quanto ao AI DEBCAD nº 51.046.161-1, referente às contribuições patronais, a impugnante alegou ter perdido parte do acervo documental digital da filial de São Paulo em razão de pane em sistema eletrônico durante o traslado do material para o Rio de Janeiro, fato que teria impossibilitado a apresentação de determinados documentos em meio físico à fiscalização (fl. 590). Sustentou, contudo, que os recolhimentos e declarações poderiam ser verificados diretamente nos sistemas informatizados da Receita Federal, os quais demonstrariam a regularidade das contribuições e retificações efetuadas. Requereu, assim, a revisão do lançamento e a verificação dos dados constantes dos sistemas da própria Administração Tributária.

Em relação ao AI DEBCAD nº 51.046.162-0, relativo à ausência de folhas de pagamento de cooperados, reiterou a alegação de perda do acervo documental digital da filial paulista (fl. 596). Sustentou que apresentou as folhas de pagamento relativas à maior parte das competências fiscalizadas, afirmando que apenas não teria sido possível apresentar documentação referente aos meses de julho a setembro de 2010. Alegou ainda que a filial de São Paulo encerrou suas atividades em 12/06/2010, razão pela qual seria impossível a apresentação de documentos posteriores a essa data. Acrescentou que efetuou as retificações de GFIP e GPS conforme orientação da fiscalização.

Quanto ao AI DEBCAD nº 51.046.163-8, relativo à apresentação de GFIP com informações incorretas ou incompletas, a impugnante reiterou substancialmente os mesmos argumentos apresentados em relação ao auto de infração anterior, sustentando a regularidade das informações prestadas e a impossibilidade material de apresentação de determinados documentos em razão do encerramento das atividades da filial de São Paulo (fl. 600).

Por fim, consta dos autos que as contribuições previdenciárias patronais lançadas no AI DEBCAD nº 51.046.161-1 foram posteriormente transferidas para o processo nº 15463.722646/2013-02 em razão de adesão a parcelamento.

O **Acórdão nº 106-001.425**, da 6ª Turma da DRJ/RJO (fl. 788 a 803), julgou a impugnação procedente em parte.

Inicialmente, consignou que as contribuições previdenciárias patronais haviam sido excluídas da lide em razão da adesão da contribuinte a parcelamento, com transferência dos respectivos créditos tributários para o processo nº 15463.722646/2013-02, circunstância

caracterizadora de desistência da impugnação, nos termos da Portaria nº 341/2011, art. 26 (fl. 798).

No exame do AI DEBCAD nº 51.046.160-3, relativo às contribuições dos segurados contribuintes individuais cooperados, a DRJ analisou separadamente os levantamentos A1, F1, FP e DF. Quanto ao levantamento A1, referente à incidência de contribuição previdenciária sobre valores pagos a título de ajuda de custo, concluiu que tais verbas integravam o salário de contribuição, nos termos do art. 28, III, da Lei nº 8.212/1991, uma vez que não se tratava de ajuda de custo paga em parcela única por mudança de local de trabalho, hipótese excepcional prevista no art. 28, §9º, “g”, da mesma Lei. Por essa razão, manteve integralmente os valores lançados sob esse código (fl. 799).

Em relação ao levantamento F1, relativo a descontos efetuados a menor das contribuições dos segurados, a DRJ verificou que, para as competências de 01/2010 a 05/2010 e de 10/2010 a 12/2010 do estabelecimento CNPJ 0001-88, os valores haviam sido corretamente declarados em GFIP antes do início da ação fiscal. Constatou ainda que os valores declarados correspondiam às contribuições efetivamente devidas, às alíquotas de 11% e 20%, conforme o tipo de tomador de serviços (fl. 799). Em razão disso, determinou a exclusão parcial do lançamento no montante original de R\$ 4.580,36. Por outro lado, manteve os valores referentes às competências de 06/2010 a 09/2010 do estabelecimento 0001-88 e à competência 02/2010 do estabelecimento 0003-40, por ausência de declaração em GFIP.

Quanto ao levantamento FP, a DRJ concluiu que os valores lançados correspondiam às contribuições dos segurados constantes das folhas de pagamento e não declaradas corretamente em GFIP, inclusive em razão de substituição equivocada de GFIPs entre estabelecimentos distintos da contribuinte (fl. 800). Assim, manteve integralmente essa parcela da autuação.

No tocante ao levantamento DF, relativo a valores apurados em DIRF e não declarados em GFIP, a decisão entendeu que as remunerações registradas em DIRF correspondiam efetivamente a valores pagos ou creditados a contribuintes individuais cooperados, razão pela qual deveriam constar tanto em folha de pagamento quanto em GFIP. Dessa forma, também manteve essa parcela do lançamento (fl. 800).

Sobre os autos de infração por descumprimento de obrigação acessória, a DRJ concluiu que a fiscalização agiu corretamente ao aplicar as penalidades previstas na legislação previdenciária. Em relação ao AI DEBCAD nº 51.046.162-0, entendeu que a contribuinte deixou de relacionar todos os segurados cooperados em folhas de pagamento, apesar de tê-los informado em DIRF, circunstância que justificava a multa aplicada (fl. 802).

Quanto ao AI DEBCAD nº 51.046.163-8, a DRJ registrou que a contribuinte havia sido intimada a retificar GFIPs relativas às competências de 06/2010 a 09/2010, diante da existência de recolhimentos em GPS sem a correspondente declaração em GFIP, tendo a

regularização ocorrido apenas parcialmente. Com fundamento no art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 e no art. 463 da IN RFB nº 971/2009, manteve a multa mínima aplicada por competência (fl. 802).

Ao final, a DRJ votou por julgar procedente em parte a impugnação, exclusivamente para excluir do AI DEBCAD nº 51.046.160-3 os valores indicados no Quadro 2 do voto, totalizando R\$ 4.580,36 em valores originais (fl. 802).

No **Recurso Voluntário** (fl. 815 a 819), a contribuinte suscita preliminar de prescrição intercorrente administrativa, alegando que o processo permaneceu paralisado por mais de seis anos sem qualquer movimentação relevante entre o recebimento das impugnações em 2014 e o encaminhamento para julgamento em 2020. Sustenta a aplicação do art. 24 da Lei nº 11.457/2007 e do art. 1º, §1º, da Lei nº 9.873/1999, afirmando que a demora excessiva da Administração Pública implicaria extinção dos créditos tributários por prescrição intercorrente. Para tanto, cita precedentes judiciais e doutrina no sentido da impossibilidade de perpetuação indefinida do processo administrativo fiscal (fl. 816).

No mérito, a recorrente requer a reforma integral do Acórdão nº 106-001.425 e o cancelamento dos quatro autos de infração integrantes do processo.

Quanto ao DEBCAD nº 51.046.160-3, relativo às contribuições dos segurados contribuintes individuais cooperados, sustenta que a fiscalização incluiu indevidamente na base de cálculo verbas de natureza indenizatória e de ajuda de custo, especialmente relativas a transporte e alimentação, que não configurariam remuneração sujeita à incidência de contribuição previdenciária. Alega ainda que os recolhimentos efetuados observaram corretamente as alíquotas aplicáveis e que apenas três cooperadas exerciam efetivamente funções de gestão na cooperativa. Afirma, por fim, que os valores exigidos já teriam sido corretamente recolhidos (fl. 818).

Em relação ao DEBCAD nº 51.046.161-1, referente às contribuições patronais sobre remuneração de cooperados contribuintes individuais, a recorrente sustenta que a própria fiscalização teria constatado, nos sistemas eletrônicos da Receita Federal, a existência das declarações e recolhimentos pertinentes. Alega que as informações exigidas estavam disponíveis nos sistemas da Receita Federal e que os recolhimentos previdenciários foram realizados adequadamente, razão pela qual o lançamento seria incompatível com a realidade dos fatos (fl. 818).

Quanto ao DEBCAD nº 51.046.162-0, relativo ao descumprimento de obrigação acessória consistente na ausência de folhas de pagamento de cooperados, a recorrente afirma que todas as informações previdenciárias teriam sido devidamente apresentadas à Receita Federal. Sustenta ainda que a fiscalização exigiu documentos referentes a período posterior ao encerramento das atividades da filial localizada em São Paulo, que teria encerrado suas atividades em junho de 2010, inexistindo fatos geradores entre julho e setembro de 2010 (fl. 819).

Por fim, quanto ao DEBCAD nº 51.046.163-8, também relativo ao descumprimento de obrigação acessória, a recorrente alega que apresentou à fiscalização toda a documentação

necessária para comprovação da regularidade dos recolhimentos previdenciários e das informações prestadas, sustentando que a Receita Federal possuía pleno acesso aos dados necessários para fiscalização da cooperativa.

Ao final, requer o acolhimento do recurso voluntário para reconhecimento da prescrição intercorrente administrativa ou, subsidiariamente, para cancelamento integral dos lançamentos fiscais.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fernando Gomes Favacho**, Relator.

1. Admissibilidade.

Como já informado no processo, o contribuinte teve ciência em 20/10/2020, por meio de sua Caixa Postal, do Acórdão da DRJ06, que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada e manteve parcialmente o crédito tributário. Em 18/11/2020 interpôs Recurso Voluntário. A peça, portanto, é tempestiva e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

2. Prescrição intercorrente.

Cientificado da decisão de primeira instância, em preliminar a recorrente alegou a improcedência da decisão recorrida sob o fundamento de ocorrência da prescrição intercorrente (fl. 815).

O processo administrativo fiscal é disciplinado pelo Decreto nº 70.235/72. Nesse contexto, considerando que a legislação específica não contempla a figura da prescrição intercorrente, não há espaço para sua incidência no âmbito do contencioso administrativo tributário. Ademais, tal instituto não se ajusta a essa fase procedimental, pois a prescrição atinge o direito de ação ainda não exercido de forma definitiva pelo Fisco; entretanto, no caso em exame, o crédito tributário ainda não se encontra definitivamente constituído, uma vez que sua exigibilidade permanece suspensa nos termos do art. 151, III, do CTN, que assim dispõe:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:
(...)

III – as reclamações e os recursos, na forma das leis que regem o processo administrativo tributário.

Tanto o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais como o Superior Tribunal de Justiça (REsp 2.109.509/RS) têm entendimento consolidado no sentido de que a Lei nº 11.457/2007 não introduziu hipótese de prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, nem modificou o regime estabelecido pelo Decreto nº 70.235/72.

O entendimento próprio do CARF, exarado na Súmula nº 11, afirma que não se aplica ao processo administrativo fiscal a prescrição intercorrente.

Rejeitada a preliminar por não assistir razão à recorrente quanto a este argumento.

3. Pedido de cancelamento do DEBCAD nº 51.046.161-1.

Não se conhece de qualquer pedido relacionado ao DEBCAD nº 51.046.161-1 na parte já transferida para processo administrativo próprio em razão de parcelamento, por ausência de interesse recursal quanto a parcela já desmembrada do crédito tributário.

Além de não ser mais objeto desta lide por desmembramento, vale lembrar que o parcelamento implica em desistência da esfera administrativa. Não conheço, portanto, do tema.

4. Sistemática de preenchimento da GFIP.

A controvérsia consiste em verificar se a cooperativa recorrente informou corretamente, nas GFIPs, as remunerações pagas aos cooperados contribuintes individuais e se efetuou adequadamente o desconto e recolhimento das contribuições previdenciárias correspondentes.

Nos termos do art. 4º da Lei nº 10.666/2003, a empresa ou cooperativa é responsável pela arrecadação da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga ao contribuinte individual, devendo efetuar o desconto e o recolhimento das contribuições devidas.

Além disso, conforme corretamente destacado pela fiscalização e pela DRJ, a GFIP deve refletir a remuneração total paga ou creditada ao segurado, ainda que existente hipótese de múltiplos vínculos. Nessas hipóteses, eventual limitação ao teto previdenciário repercute apenas no valor efetivamente descontado do segurado, e não na remuneração a ser informada em GFIP. Acertada foi a decisão da DRJ (fl. 799), na medida em que a ajuda de custo integra o salário de contribuição (*Vide* Acórdão 2201-011.995, Relator Conselheiro Thiago Álvares Feital, Sessão de 31/01/2025). O tratamento da ajuda de custo encontra-se previsto no artigo 28, § 9º, “g” da lei nº 8.212/91:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

A fiscalização demonstrou as diferenças mediante confronto entre GFIP, DIRF e demais documentos apresentados pela própria contribuinte, tendo inclusive consignado que a recorrente não apresentou justificativa suficiente para as divergências encontradas.

Também não prospera a alegação de nulidade ou improcedência das multas por descumprimento de obrigação acessória (fl. 818). Constitui infração à legislação previdenciária a empresa apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. A prestação de informações incorretas em GFIP e a elaboração de folha de pagamento em desacordo com a legislação constituem infrações autônomas expressamente previstas na legislação de regência (*Vide* Acórdão 2201-009.500, Sessão de 01/12/2021, Relator Conselheiro Fernando Gomes Favacho).

5. Multa de ofício.

Quanto à multa de ofício, igualmente não procede a pretensão recursal.

Diversamente do que ocorre em hipóteses envolvendo fatos geradores anteriores à MP nº 449/2008, no presente caso os fatos geradores ocorreram em 2010, quando já vigente a sistemática introduzida pelo art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela referida Medida Provisória, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009.

Assim, não há espaço para aplicação da Súmula CARF nº 196, restrita aos casos envolvendo fatos geradores anteriores à vigência da MP nº 449/2008. Dessa forma, devem ser mantidos integralmente os lançamentos efetuados pela fiscalização.

Conclusão.

Ante o exposto, conheço em parte do Recurso Voluntário, não conhecendo de qualquer pedido relacionado à parcela do DEBCAD nº 51.046.161-1 transferida para processo administrativo próprio em razão de parcelamento, e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho