



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

Processo n° 13603.722647/2010-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2202-003.212 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2016
Matéria CP: AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES.
Recorrente ASSOCIAÇÃO DOS SERVIDORES MUNICIPALSI DE BETIM - ASMUBE.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 11/10/2010

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO SOBRE COOPERATIVAS. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF. EXCLUSÃO DO CÁLCULO DO AUTO DE INFRAÇÃO. O VALOR A PREVALECER PARA A QUITAÇÃO DO CRÉDITO SERÁ AQUELE CALCULADO SEM A INCLUSÃO DA CONTRIBUIÇÃO DAS COOPERATIVAS. PAGAMENTO. ESPONTÂNEO APROVEITAMENTO.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente).

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente.

(Assinado digitalmente).

Eduardo de Oliveira - Relator.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paulo Mauricio Pinheiro Monteiro, Eduardo de Oliveira, Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente Convocado), Wilson Antonio de Souza Correa (Suplente Convocado), Martin da Silva Gesto, Marcio Henrique Sales Parada.

Relatório

O presente Processo Administrativo Fiscal contempla o Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA - DEBCAD 37.283.496-0, CFL.68, que consiste em apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV, parágrafo 3º, acrescentados pela Lei n. 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV, parágrafo 5º., também, acrescentado pela Lei 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º., do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, com período de apuração 01/2006 a 12/2006, conforme Termo e Início de Ação Fiscal – TIAF, de fls. 18 e 19.

O sujeito passivo foi cientificado da autuação, em 27/10/2010, conforme intimação pessoal na Folha de Rosto do Auto de Infração de Obrigação Acessória – AIOA, fls. 02.

O contribuinte apresentou sua defesa/impugnação, em 25/11/2010, conforme carimbo de recepção, as fls. 45, a defesa está acostada, as fls. 45 a 58, acompanhada dos documentos, de fls. 59 a 235.

A impugnação foi considerada tempestiva, fls. 325 e 326.

O órgão julgador de primeiro grau emitiu o Acórdão Nº 02-33.825 - 7ª Turma da DRJ/BHE, datado, de 09/08/2011, fls. 237 a 246.

No qual a impugnação foi considerada improcedente.

O contribuinte tomou conhecimento desse decisório, em 17/06/2013, AR, fls. 249.

Irresignado o contribuinte impetrou o Recurso Voluntário, petição de interposição com razões recursais, as fls. 251 a 266, recebido, em 12/07/2013, conforme carimbo de recepção, as fls. 251, acompanhado dos documentos, de fls. 267 a 293.

As razões recursais sumariadas estão abaixo declinadas.

Preliminar.

- que nos termos da SV STF Nº 08/2008 o prazo decadência é de cinco anos, cabendo a decretação da decadência do presente feito fiscal;
- que o contribuinte não impugnou o auto de infração decorrente da infringência do inciso IV, parágrafo 5º, do artigo 32, da Lei 8.212/91, ao contrário efetuou o pagamento no prazo estipulado, fazendo jus a redução de 50% da multa de ofício;
- que apesar de ter quitado parcialmente o valor do débito à vista, o fisco não lhe concedeu a redução prevista na legislação, sendo que o valor da multa apurada nos autos é de R\$ 23.784,63, fls. 231,

recolhendo a recorrente R\$ 11.892,31, porém o fisco entende que só há direito a redução da multa se o pagamento fosse integral, devendo ser reformada a decisão nesse ponto, pois esse não é o espírito da lei, havendo voto divergente a favor da tese da empresa, o qual deve prevalecer;

Prejudicial de Mérito.

- que o artigo 22, IV, da Lei 8.212/91 é inconstitucional;

Mérito.

- que os débitos apontados pelo fisco não existem, pois os serviços são prestados pelas cooperativas diretamente aos associados beneficiários, situação que não configura o fato gerador da exação, devendo ser afastada a exigência fiscal pretendida;
- Pede e espera a recorrente: a) que o recurso seja conhecido e provido; b) que seja o auto de infração julgado insubsistente; c) que a recorrente seja eximida do pagamento dos valores apurados e das multas incidentes.

O órgão preparador não se manifestou quanto à tempestividade do recurso.

Os autos foram remetidos ao CARF, fls. 294.

O sorteio e distribuição a esse conselheiro ocorreu, em 09/10/2014, Lote 03, fls. 295.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo de Oliveira - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade ele merece ser apreciado.

Retenção.

O presente processo ficou retido e sua solução foi retardada em razão dos recentes acontecimentos que afetaram o normal funcionamento do CARF, situação, absolutamente, fora do alcance do presente conselheiro.

Delimitação da Lide.

No julgamento de primeiro grau assim se manifestou a DRJ em seu voto, observe-se a transcrição.

De início, cabe ressaltar que o sujeito passivo não impugna a multa incidente sobre os valores referentes a Contribuição Obra da Clínica e Remuneração Pessoas Físicas, identificados nas Planilhas 1, 2, 3, fls. 29/33. Assim, tal parte é considerada parte não litigiosa, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

De acordo com o Demonstrativo de Cálculo da multa elaborado pela autoridade fiscal, fls. 229, o valor da multa aplicada no Auto de Infração foi de R\$ 34.362,96.

A impugnante fez o demonstrativo, conforme planilha de fls. 231, para retirar o valor da multa que considera devida. Entende que o valor da multa incontroverso é R\$ 23.784,63, assim, aplicando-se a redução de 50% para pagamento à vista, efetuou o pagamento de R\$ 11.892,32, em 23/11/2010, conforme GPS e comprovante de quitação em anexo, fls. 73/74.

Sua contestação concentra-se na multa incidente sobre os valores pagos a cooperativas de trabalho médico, identificadas na Planilha 4 – Remuneração para UNIDONTO MG, 5 – Remuneração para PAX SAÚDE e 6 – Remuneração para UNIMED Betim, fls.34/37, do período de 01/2006 a 12/2006, cujas contribuições não foram declaradas em GFIP, por entender a impugnante que a verba não é fato gerador de contribuição previdenciária.

Conforme demonstrativo de fls. 231, a Impugnante considera que a parte da multa referente à verba contestada é de R\$ 10.578,33.

Assim sendo, fica evidente que a irresignação é parcial, ou seja, não se refere a todas as infrações constatadas e apenadas, mas apenas a parte delas.

Ausente de dúvidas que a parte contestada do lançamento em primeiro grau refere-se, exclusivamente, a questão da exigência de contribuição previdenciária sobre a prestação de serviços de cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho, artigo 22, IV, da Lei 8.212/91, relativamente as cooperativas UNIODONTO; PAX SAÚDE e UNIMED BETIM.

Todavia, a impugnante ora recorrente, também, alegou ter direito de reduzir a multa em cinquenta por cento, ante o pagamento espontâneo da parte que ela impugnante/recorrente por ato próprio considerou devido, calculou e promoveu o recolhimento.

Preliminar.

A decadência como matéria de ordem pública pode e deve ser analisada, ainda, que não apresentada em primeiro grau.

A recorrente está equivocada quanto a tese, pois nos presentes autos, não ocorreu a decadência, ainda, que se aplique o que diz a SV STF Nº 08/2008.

A autuação foi notificada ao contribuinte, em 27/10/2010, fls. 02, e, conforme Relatório Fiscal, de fls. 14 a 17, o período da autuação devido as omissões/incorreções em GFIP referi-se as competências 01/2006 a 12/2006.

Na contagem do prazo decadencial adoto a tese esposada pelo E. Superior Tribunal de Justiça – STJ, a seguir transcrita.

RECURSO ESPECIAL Nº 970.947 SC (2007/0173291-6)

Esta Corte tem firmado o entendimento de que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira:

a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos, contado "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado";

b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos, contado do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN

No presente caso tem-se a exigência de obrigação acessória, assim, inexistente pagamento antecipado, o que atrai a aplicação do artigo 173, I, da Lei 5.172/66.

Dessa forma, a decadência não se operou, pois a primeira competência lançada foi 01/2006 e primeiro dia do exercício seguinte seria 01/01/2007 somando-se a essa data cinco anos a decadência se operaria em 01/01/2012, logo como o lançamento se deu em 27/10/2010 inexistente decadência.

A solução seria idêntica se fosse considerada a regra do artigo, 150, §4º, da Lei 5.172, apenas variando a data, pois nesse caso contado da data da ocorrência do fato gerador e sendo a primeira a competência lançada, 01/2006, a decadência só ocorreria em 31/01/2011.

Assim sendo, por qualquer regra que se aplique artigo 173, I ou artigo 150, § 4º, ambos, da Lei 5.172/66 não há que se falar em ocorrência de decadência.

O contribuinte autuado não se defende do valor ou das parcelas que compõe o valor da autuação.

O contribuinte se defende dos fatos a ele imputados e não da fundamentação jurídica da autuação, no caso em testilha, foi imputado ao contribuinte a conduta de não declarar a totalidade dos fatos geradores em GFIP essa é a conduta que reclama defesa.

Todavia, necessário se faz observar que em regra no caso de declaração em GFIP, embora o fato gerador seja único, a contribuição se compõe de um conjunto muito maior de rubricas, as quais são declaradas separadamente e assim podem ser individualizadas, como no presente caso, onde a contribuinte não declarou parte dos fatos geradores de seus segurados e as contribuições de quinze por cento decorrentes da prestação de serviços por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.

3 - A autuada incluiu e registrou no campo Remuneração da Guia do Fundo de Garantia e Informação para a Previdência - GFIP, os dados correspondentes aos fatos geradores das contribuições previdenciárias, deixando de declarar os fatos geradores de parte de seus segurados, e a contribuição de 15% 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, conforme planilhas 1; 2; 3; 4; 5; 6; 7 e 8.

Tal fato pode ser verificado na planilha, de fls. 29 a 42, onde se pode distinguir as diversas origens das contribuições não declaradas.

A questão relativa a não impugnação do auto de infração em razão do artigo 32, IV, § 5º, da Lei 8.212/91 e da redução da multa em cinquenta por cento em razão do pagamento, não serão analisadas nesse tópico, pois confunde-se com a solução das demais teses.

Prejudicial de Mérito.

A contribuição social previdenciária exigida com base no artigo 22, IV, da Lei 8.212/91 introduzido pela Lei 9.867/99 foi reconhecida inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF no julgamento do RE, abaixo, transcrito, realizado na sistemática da repercussão geral e com trânsito em julgando atestado na movimentação processual do STF, em 11/03/2015.

EMENTA Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF. 1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do

*contratante de seus serviços. 2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição. 3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados. 4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art. 195, § 4º - com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição. 5. **Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99.***

(RE 595838, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-196 DIVULG 07-10-2014 PUBLIC 08-10-2014) (grifei).

***Decisão:** O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, rejeitou os embargos de declaração. Ausentes, justificadamente, os Ministros Gilmar Mendes e Cármen Lúcia. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário, 18.12.2014*

Cabe, assim, a aplicação do parágrafo 2º, do art. 62, da Portaria MF 343/2015 Regimento Interno do CARF, que transcrevo.

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Outra não pode ser a solução senão a exclusão das contribuições exigidas em razão das cooperativas da presente autuação.

Mérito.

Até mesmo ante da decisão do STF a Terceira Turma Especial da Segunda Seção, ainda, que por maioria adotava a posição abaixo exposta.

A exação em tela vinha sendo objeto de muitas discussões no âmbito do contencioso administrativo e até pouco tempo atrás me posicionava ao lado de sua validade.

Todavia, após novas reflexões e análise de vários elementos passei a adotar novo entendimento, o qual discorro e explico a seguir.

Realmente, de um olhar mais aguçado verifico que a questão em tela não se subsume ao que consta do artigo 22, IV, da Lei 8.212/91, observe-se os esclarecimentos.

O citado texto legal diz que “...relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados...”, e, como bem disse a recorrente os serviços não são prestados a ela recorrente, mas sim aos seus trabalhadores.

A diferença pode ser sutil, mas implica em uma significativa mudança de direção. Um exemplo, talvez, possa por luz sobre a matéria.

Imagine-se uma cooperativa de trabalho típica – como a de carregadores e descarregadores de carga, em uma empresa transportadora.

Ora a transportadora vai contratar e a cooperativa colocará nas dependências desta ou de terceiros indicados por aquela, os cooperados que realizarão os serviços.

Ou seja, uma pessoa jurídica contrata uma cooperativa e recebe serviços dos cooperados por intermédio da cooperativa, serviços esses que trarão à contratante desempenho e desenvolvimento de suas atividade operacionais, com a consequente geração de riqueza, hipótese da Lei 8.212/91, artigo 22. IV.

No caso dos autos a empresa contrata a cooperativa que disponibilizará os cooperados que prestarão os serviços, nos seus consultórios próprios ou nas dependências de hospitais e clínicas conveniadas e os serviços serão prestados aos trabalhadores pessoas físicas e não a empresa contratante, que não terá nenhum benefício direito decorrente da prestação dos serviços pelos cooperados e muito menos produção de riqueza.

Além disso, ainda, se pode indagar, por que a contratação de uma cooperativa ensejaria a contribuição do artigo 22, IV, da Lei 8.212/91 e a contratação de uma empresa comercial de assistência a saúde não ensejaria esta contribuição, mas apenas as contribuições convencionais.

E por que a empresa que fornece assistência à saúde a seus empregados por intermédio de cooperativa não pode beneficiar-se da isenção do artigo 28, § 9º, alínea “q”, sendo que a que contrata empresa comercial de assistência à saúde faria jus a esta isenção.

Destarte, penso que se tem duas possibilidades que excluem a exação ou a situação não se amolda ao artigo 22, IV, da Lei 8.212/91, pois o serviço não é prestado a favor da empresa contratante, mas sim dos empregados ou a empresa que presta assistência à saúde a seus trabalhadores dentro das determinações legais independentemente do tipo de prestador contratado faz jus a isenção do artigo 28, § 9º, alínea “q”, como citado.

Qualquer que seja a tese que se abrace a exação torna-se indevida, isto é, deixa de ter suporte e substrato a sua exigência.

Feitos os esclarecimentos acima, pode-se concluir que o auto de infração em sua origem resultaria apenas na multa em decorrência da não declaração dos fatos geradores em razão de parte de seus segurados, conforme item 3, do REFISC.

Deve forma, deve a DRF excluir os valores relativos as rubricas cooperativas da atuação e promover o aproveitamento do pagamento efetuado pelo contribuinte, GPS, de fls. 73, desde que seja confirmado o pagamento; bem como que a gps só seja aproveitada se for possível fazer inequívoca vinculação desta, com a intenção de liquidação do crédito, e, ainda, que a gps só seja aproveitada se após a exclusão da rubrica COOPERATIVA o valor pago com redução liquidar o crédito, pois do contrário não há como conceder o benefício do artigo 293, §1º, do Decreto 3.048/99, subsistindo o crédito pelo total, pois na realidade o valor correto da atuação sempre foi o estipulado sem a inclusão das cooperativas, devendo este prevalecer para fins de quitação do lançamento.

CONCLUSÃO:

Ante o exposto voto por conhecer do recurso para no mérito dar-lhe provimento parcial, tendo em vista que a contribuição social previdenciária, do artigo 22, IV, da Lei 8.212/91 introduzido pela Lei 9.876,/99 foi considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal – STF, devendo a DRF promover ao aproveitamento da GPS, de fls. 73, desde que seja confirmado o pagamento; bem como que a gps só seja aproveitada se for possível fazer inequívoca vinculação desta, com a intenção de liquidação do crédito, e, ainda, que a gps só seja aproveitada se após a exclusão da rubrica COOPERATIVA o valor pago com redução liquidar o crédito, pois do contrário não há como conceder o benefício do artigo 293, §1º, do Decreto 3.048/99, subsistindo o crédito pelo total, pois na realidade o valor correto da atuação sempre foi o estipulado sem a inclusão das cooperativas, devendo este prevalecer para fins de quitação do lançamento.

(Assinado Digitalmente).

Eduardo de Oliveira.