



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

Processo nº 13857.001198/2008-85
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **2803-01.325 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 8 de fevereiro de 2012
Matéria COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrente SINDICATO DOS TRABALHADORES TÉCNICOADMINISTRATIVOS
DA UNIVERSIDADE FEDERAL DE SAO CARLOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

COOPERATIVAS DE TRABALHO. CONTRATANTE. CONTRIBUINTE.

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

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE
CONHECIMENTO DA ALEGAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

CONFISCO.

Não caracteriza confisco a multa aplicada nos estritos termos legais.

MULTA. RETROATIVIDADE. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE
JULGADO.

Fica assegurado à empresa a aplicação, se mais benéfica, da multa prevista na legislação atual.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, voto em dar provimento parcial ao recurso, para aplicar a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de

1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que deverá ser confrontada com a multa constante no lançamento fiscal, prevalecendo a mais favorável ao contribuinte..

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Helton Carlos Praia de Lima, Eduardo de Oliveira, Oseas Coimbra Júnior, Amílcar Barca Teixeira Junior, Gustavo Vettorato.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata-se de crédito previdenciário lançado contra a empresa acima identificada, Auto de Infração DEBCAD 37.192.336-0/2008, referente a contribuições sociais a cargo da empresa, incidentes sobre as notas fiscais/faturas de serviços contratuais prestados por cooperados intermediados por cooperativas de trabalho médico e odontológico, período de 01/2004 a 12/2004, não recolhidas e não declaradas em GFIP.

Conforme Relatório Fiscal, os serviços foram prestados por cooperados intermediados pela Unimed São Carlos Cooperativa de Trabalho Médico, Uniodonto de São Carlos Cooperativa de Trabalho Odontológico e Uniodonto de Campinas Cooperativa Odontológica. Os elementos que serviram de base para este levantamento foram as faturas de serviços emitidas pelas cooperativas de trabalho. Para os serviços prestados pela Uniodonto de São Carlos Cooperativa de Trabalho Odontológico, CNPJ: 54.912.241/0001-36, a empresa, apresentou relatórios de conferencia de faturas emitidos pela Cooperativa, tomando-se, então, como base os valores contidos nesses relatórios, cujas cópias encontram-se anexas aos autos.

O lançamento é composto dos seguintes fatos geradores devidamente separados por levantamentos, conforme segue: L1 - Valores pagos à Unimed São Carlos Cooperativa de Trabalho Médico; L2 - Valores pagos à Uniodonto de São Carlos - Cooperativa de Trabalho • Odontológico e Uniodonto de Campinas Cooperativa Odontológica. Considerou-se como base de cálculo "*os valores destacados nas faturas como serviços pessoais em relação às faturas emitidas pela Unimed Sao Carlos*" e "*60% do valor da fatura, excluindo-se inscrições*" para os serviços prestados pelas cooperativas odontológicas. A situação descrita, em tese, configura o crime de sonegação de contribuição previdenciária, previsto no artigo 337-A, inciso I, do Código Penal, com redação dada pela Lei 9.983, de 14/07/2000, portanto, será este fato objeto de REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS, com comunicação à autoridade competente para providencias cabíveis.

DA IMPUGNAÇÃO

A ciência do lançamento pelo contribuinte deu-se 17/11/2008, fl. 01 dos autos em meio papel. Inconformado apresentou impugnação às folhas 168/193.

DO RECURSO

O órgão de primeira instância administrativa julgou o lançamento procedente, fls. 246/252.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 16/09/2010, fl. 255. Inconformado apresentou recurso voluntário em 15/10/2010, fls. 256/294, alegando em síntese:

- o Auto de Infração que se refere à obrigatoriedade pelo recolhimento da obrigação ora combatida deve ser julgado conjuntamente com a infração pela falta de GFIP entregue com incorreções;

- a cobrança desta contribuição (art. 22, inciso IV, da Lei 8.212/91) é inconstitucional por contrariar disposição expressa contida no art. 195, §4º, combinado com art. 154, I, da Constituição Federal. Trata-se de uma nova fonte de custeio da seguridade social não veiculada por meio de lei complementar. Se não bastasse, flagrante a afronta à proteção constitucional dada às cooperativas, concedida pelo art. 174, § 2º, da CF/88;

- a ilegalidade da multa aplicada por afrontar ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e confisco;

- por fim, requer o cancelamento do crédito fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima, Relator

O recurso é tempestivo, fl. 332, passo a exame das questões suscitadas.

Os argumentos trazidos pelo contribuinte já foram analisados pela autoridade administrativa de primeira instância.

Não há necessidade de julgamento em conjunto do Auto de Infração que se refere à obrigatoriedade pelo recolhimento da obrigação ora combatida com a infração pela falta de GFIP entregue com incorreções. São lançamentos fiscais distintos, inclusive com capitulação legal distintas. A distribuição dos processos para julgamento e os procedimentos administrativos a seguir estão dispostos no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, e devem ser respeitados pelos julgadores.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DA COBRANÇA DO CRÉDITO FISCAL

A declaração de inconstitucionalidade de lei é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à

Administração Pública acatar suas disposições. Assim, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 26-A e parágrafo único, do Decreto n. 70.235/72, bem como, art. 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria GMF n° 256, de 22 de junho de 2009. No mesmo sentido é o que discorre a Súmula n° 2 aprovada pelo Conselho Pleno do 2º Conselho de Contribuintes:

Súmula N° 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PELO TOMADOR DE SERVIÇOS COOPERADOS - 15% SOBRE NOTA FISCAL/FATURA – ART. 22, IV, DA LEI 8.212/91.

A contribuição ora lançada encontra-se legalmente estabelecida na Lei n° 8.212/91, em seu artigo 22, IV, o qual dispõe ser obrigação da empresa efetuar o recolhimento, a título de contribuição previdenciária, alíquota de 15% incidente 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, dispositivo incluído pela Lei n° 9.876/99.

A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça – STJ reconhece a legalidade à exigência da contribuição previdenciária de 15% sobre o valor da nota fiscal/fatura de prestação de serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, nos termos do art. 22, IV da Lei 8.212/91, conforme transcrito da decisão:

Processo: RESP 200400988992RESP - RECURSO ESPECIAL – 670423 , **Relator(a)** TEORI ALBINO ZAVASCKI , **Sigla do órgão:** STJ , **Órgão julgador:** PRIMEIRA TURMA , **Fonte:** DJE DATA:14/05/2009

Decisão: por unanimidade

Ementa: TRIBUTÁRIO.CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DEVIDA PELO TOMADOR DO SERVIÇO. ART. 22, IV, DA LEI 8.212/91. ART. 135 DO CTN. INAPLICABILIDADE. 1. "O legislador, ao exigir do tomador do serviço contribuição previdenciária de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativa de trabalho, nos termos do art. 22, IV da Lei 8.212/91 (com a redação dada pela Lei 9.876/99), em nenhum momento valeu-se da regra contida no art. 135 do CTN, que diz respeito à desconsideração da personalidade da pessoa jurídica para que seus representantes respondam pessoalmente pelo crédito tributário nas hipóteses que menciona" (REsp 787.454/PR, 2ª T., Rel. Min. Eliana Calmon, DJ 23.08.2007). 2. Recurso Especial a que se nega provimento. **Data da Decisão** 23/04/2009 , **Data da Publicação** 14/05/2009

A Emenda Constitucional n° 20/98, ampliou as hipóteses de incidência da contribuição para a seguridade social, que passou a incidir sob a folha de salários e outros rendimentos do trabalho pagos ou creditados a pessoa física que preste serviço ao empregador, ainda que sem vínculo empregatício (art. 195, I, CF/88). Assim, não se trata de nova fonte de

custeio destinada a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social que não está prevista na Carta Magna, cuja instituição somente pode ocorrer mediante lei complementar (§ 4º do art. 195, CF/88), mas, sim, de ampliação do âmbito de incidência da contribuição para a seguridade social, já prevista na Constituição Federal. Tratando-se de tributo autorizado pela Carta Magna, não se aplica a norma insculpida no § 4º do art. 195, CF/88 (lei complementar). Basta, portanto, a edição de lei ordinária, para a instituição da nova incidência.

A Lei 5.764/71 definiu, em seu artigo 79 e parágrafo único, o ato cooperativo, dizendo-o como o ato realizado entre a cooperativa e seus associados e vice-versa, bem como, entre cooperativas, para a consecução de seus objetivos sociais, não implicando em operação de mercado, nem contrato de compra venda de produto ou mercadoria. Deste modo, os atos cooperativos são apenas os realizados entre a entidade cooperativa e seus associados e vice-versa, ou entre cooperativas, e não são destinados à obtenção de lucro. Logo, ficam excluídas dessa categoria, as operações com empresas comuns. Nessa linha de raciocínio, é certo qualificar a relação veiculada entre as cooperativas para a venda de serviços de seus associados a empresas comuns como operações com terceiros, portanto não sujeitas à legislação específica das cooperativas. Nesses casos, muito embora a cooperativa participe como intermediária na venda de serviços, é certo que esses são efetivamente prestados pelos associados, que recebem sua remuneração como contraprestação, ainda que tais valores sejam inicialmente repassados à cooperativa contratada.

Verifica-se que o art. 22, IV, da Lei 8.212/91, introduzido pela Lei 9.876/99, tornou obrigatória a contribuição para a seguridade social pelo tomador de serviço, no percentual de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho.

Antes da Lei 9.876/99, a forma da exação em tela vinha disciplinada na Lei Complementar 84/96, segundo a qual o sujeito passivo era a própria cooperativa de trabalho, responsável pelo recolhimento, tendo como base de cálculo o valor das importâncias pagas aos cooperados, pelos serviços prestados por seu intermédio. Com o advento da Lei nº 9.876/99, as cooperativas ficaram desobrigadas de recolher a contribuição patronal, tendo sido essa responsabilidade repassada para o tomador de serviços, agora à luz do novo preceito constitucional (art. 195, I, da CF/88, introduzida pela EC 20/98), restando desde então sem efeitos a Lei Complementar nº 84/96.

As cooperativas só não estão sujeitas à contribuição social referida no inciso IV do art. 22 da Lei n. 8.212/91, introduzido pela Lei n. 9.876/99, por não revestirem mais a condição de sujeito passivo dessa contribuição, justo porque passaram a revesti-la as empresas e pessoas jurídicas que se valem dos serviços dos cooperativados (tomadores), como permitido pela nova EC 20/98. Contudo, o fato de ser cooperativa não a isenta de recolher a exação em voga quando contrata serviços de cooperados de outras cooperativas. Para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, as cooperativas devem ser equiparadas às demais pessoas jurídicas constituídas como empresas mercantis, conforme previsão do parágrafo único do art. 15 da Lei nº 8.212/91, sob a luz do caput e inciso I do art. 195 da CF/88. Se assim não for, estará se criando uma hipótese de isenção não prevista em lei.

Estes, também, são os entendimentos da Terceira e Quarta Turma Especializada do Tribunal Federal – TRF2, cujos transcritos da decisão são:

Processo AC 200151030012900AC - APELAÇÃO CÍVEL – 339567, **Relator(a)** Desembargador Federal JOSE FERREIRA NEVES NETO, **Sigla do órgão** TRF2, **Órgão julgador** TERCEIRA TURMA ESPECIALIZADA, **Fonte** E-DJF2R - **Data::**12/11/2010 - **Página::**266/267

Decisão: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Ementa: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INCISO IV, ART. 22 DA LEI 8.212, INSERIDO PELA LEI 9.876/99. SOCIEDADE COOPERATIVA. CONSTITUCIONALIDADE. 1. A Emenda Constitucional nº 20/98, ampliou as hipóteses de incidência da contribuição para a seguridade social. Com essa alteração no Texto Constitucional, o artigo 195 da Constituição Federal passou a estabelecer que o financiamento da seguridade social decorreria, dentre outras, das contribuições sociais. 2. Desde 1998, a contribuição para a seguridade social passou a incidir sob a folha de salários e outros rendimentos do trabalho pagos ou creditados a pessoa física que preste serviço ao empregador, ainda que sem vínculo empregatício. 3. Não se trata de nova fonte custeio da seguridade social, não prevista na Carta Magna --- cuja instituição somente pode ocorrer mediante lei complementar e sob as limitações previstas no § 4º do art. 195 da Lei Maior ---, mas, sim, de ampliação do âmbito de incidência do tributo em tela, prevista na Carta Constitucional. 4. Cuidando-se de tributo autorizado pelo Texto Magno, não se aplica a norma inculpada no citado parágrafo. Basta, portanto, a edição de lei ordinária, para a instituição da nova incidência. 5. No que tange especificamente às sociedades cooperativas, cumpre assinalar, em um primeiro momento, que a Lei 5.764/71 definiu, em seu artigo 79, o ato cooperativo, dizendo-o como o ato realizado entre a cooperativa e seus associados e vice-versa, bem como entre cooperativas, para a consecução de seus objetivos sociais. Já o parágrafo único desse mesmo dispositivo, prescreve que “o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra venda de produto ou mercadoria”. 6. A partir desses dispositivos legais, é de ter como certo que os atos cooperativos são apenas os realizados entre a entidade cooperativa e seus associados e vice-versa, ou entre cooperativas, e não são destinados à obtenção de lucro. Logo, ficam excluídas dessa categoria, as operações com empresas comuns. 7. Nessa ordem de raciocínio, é certo qualificar a relação veiculada entre as cooperativas para a venda de serviços de seus associados a empresas comuns como operações com terceiros, portanto não sujeitas à legislação específica das cooperativas. 8. Nesses casos, muito embora a cooperativa participe como intermediária na venda de serviços, é certo que esses são efetivamente prestados pelos associados, que recebem sua remuneração como contraprestação, ainda que tais valores sejam inicialmente repassados à cooperativa contratada. Na realidade, são os profissionais associados prestando serviços de transporte, no caso dos taxistas, e de saúde, tratando-se de médicos. 9. Verifica-se que a Lei 9.876/99, em seu artigo 1º, tornou obrigatória a contribuição para a seguridade social pelo tomador de serviço, no percentual de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de

serviços, relativamente a serviços prestados por cooperados, por intermédio de cooperativas de trabalho. 10. Antes da Lei 9.876/99, a forma da exação em tela vinha disciplina na Lei Complementar 84/96, segundo a qual o sujeito passivo era a cooperativa de trabalho, ou seja, na sistemática anterior, o recolhimento era feito pelas próprias cooperativas de trabalho, tendo como base de cálculo o valor das importâncias pagas aos cooperados, pelos serviços prestados por seu intermédio. 11. Com o advento da Lei nº 9.876/99, a partir de 1º/3/2000 (1º dia do mês seguinte ao nonagésimo dia contado da publicação - art. 12 da Emenda Constitucional nº 20) as cooperativas ficaram desobrigadas de recolher a contribuição patronal, tendo sido essa responsabilidade repassada para o tomador de serviços, agora à luz do novo preceito constitucional, restando desde então sem efeitos a Lei Complementar nº 84/96. 12. Recurso do autor improvido. Data da Decisão 19/10/2010 , Data da Publicação 12/11/2010 (nosso grifo)

.....

Processo AC 200150020001216AC - APELAÇÃO CÍVEL – 306271 , **Relator(a)** Desembargadora Federal LANA REGUEIRA , **Sigla do órgão** TRF2 , **Órgão julgador** QUARTA TURMA ESPECIALIZADA , **Fonte** E-DJF2R - **Data::**26/07/2010 - **Página::**63/64

Decisão: A Turma, por unanimidade, deu provimento ao recurso, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Ementa: TRIBUTÁRIO- CONTRIBUIÇÃO SOCIAL- SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS - LEI Nº 9.876/99 - CONSTITUCIONALIDADE - EQUIPARAÇÃO DE COOPERATIVAS A EMPRESAS PARA FINS DE RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. RECURSO PROVIDO. SENTENÇA REFORMADA. I - A EC 20/98, dando nova redação ao art. 195, I "a", da Constituição, estabeleceu que a contribuição social incidiria sobre "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." II - A Lei 9.876/99 somente acrescentou o inciso IV ao art. 22 da Lei n. 8.212/91, determinando a retenção de 15% (quinze por cento) sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços por parte da empresa contratante de serviços por intermédio de cooperativas de trabalho, não sendo admitida qualquer parcela dedutível da base de retenção, recolhendo-a ao INSS até o dia 2 do mês subsequente ao vencido. III - A contribuição social, que, antes, tinha como sujeito passivo as cooperativas, relativamente a associados seus, que prestam serviços a outras empresas ou pessoas jurídicas, passou a ter como base legal a Lei 9.876/99, que tem seu suporte constitucional na nova regra constante da EC 20/98. IV - Nenhuma inconstitucionalidade macula a Lei 9.876/99, nem mesmo no ponto em que revogou a LC 84/96, pois, ao fazê-lo, já revogou uma lei nominalmente complementar, mas formal e substancialmente ordinária, em

virtude do advento da EC 20/98, que a transformara em lei ordinária. V – As cooperativas só não estão sujeitas à contribuição social referida no inciso IV do art. 22 da Lei n. 8.212/91, alterada pela Lei n. 9.876/99, por não revestirem mais a condição de sujeito passivo dessa contribuição, justo porque passaram a revesti-la as empresas e pessoas jurídicas que se valem dos serviços dos cooperativados, como permitido pela nova EC 20/98. VI – Contudo, in casu, o fato da autora ter natureza jurídica de cooperativa não a isenta de recolher a exação em voga quando contrata serviços de cooperados de outras cooperativas. Para fins de recolhimento de contribuições previdenciárias, as cooperativas devem ser equiparadas às demais pessoas jurídicas constituídas como empresas mercantis, conforme previsão do par. único do art.15 da Lei nº 8.212/91, sob à luz do caput e inciso I do art. 195 da CF. Caso contrário, estar-se-ia criando uma hipótese de isenção não prevista em lei. VII – Recurso provido. Sentença reformada. Data da Decisão 29/06/2010, Data da Publicação 26/07/2010 (nosso grifo)

O crédito tributário encontra-se revestido das formalidades legais do art. 142 e § único, e arts. 97 e 115, todos do CTN, com a descrição do lançamento fiscal, a fundamentação legal, período apurado, relatório fiscal, a Instrução para o Contribuinte – IPC; a identificação do contribuinte, identificação do Auditor Fiscal notificante, e demais informações constantes das folhas 01 a 167, bem como, lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, consoante o artigo 33 da Lei nº 8.212/91.

DA LEGALIDADE DO VALOR DA MULTA APLICADA

A multa aplicada no lançamento fiscal encontra respaldo na lei nº 8.212/91, conforme demonstrado no relatório Fundamentos Legais do Débito – FLD, fls. 14/15. Aplicada a multa na forma da lei não pode ser considerada confiscatória, pois este juízo de admissibilidade já foi feito pelo poder legislativo quando da sua aprovação. Cabe a autoridade administrativa aplicar as determinações legais e zelar pelo cumprimento da obrigação tributária, respeitando o princípio da legalidade. A lei em vigor, cuja invalidez ou inconstitucionalidade não foi declarada, deve ser cumprida pela administração pública por força do ato vinculado. Não é possível, no âmbito administrativo, afastar aplicação de legislação nos termos do art. 26-A do Decreto nº. 70.325/72, acrescentado pela MP nº 449/2008.

MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA

As contribuições previdenciárias são tributos lançados por homologação nos termos do art. 150 do CTN. Corrobora com o entendimento o Superior Tribunal de Justiça - STJ, REsp 289181/MG.

A multa aplicada pela Lei nº 8.212/91, na redação introduzida pela Lei nº 11.941/2009, estabelece a distinção entre multa de mora (art. 35) e a multa de ofício (art. 35-A). Suas aplicações devem seguir formas distintas, aplicando-se para a multa de mora o art. 61 da Lei nº 9.430/96, e para a multa de ofício o art. 44 da Lei nº 9.430/96. Este entendimento, também, é corroborado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no Processo - AGRESP 200601560547.

A multa de mora, art. 35 da Lei nº 8.212/91, deve ser aplicada para pagamento fora do prazo previsto na legislação e será calculada à taxa de trinta e três

centésimos por cento por dia de atraso limitada a 20% (vinte por cento), nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

A multa de ofício, art. 35-A da Lei nº 8.212/91, deve ser aplicada nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (I - 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; II - 50%, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal). O lançamento de ofício está previsto no art. 149 do CTN.

Outrossim, o Supremo Tribunal Federal – STF fixou entendimento no sentido de que as cominações impostas por meio de lançamento de ofício decorrem do fato de omissão na declaração e recolhimento intempestivos da contribuição, nos termos do Processo -RE-AgR 241087. O julgado é acompanhado pelo STJ, REsp 330519/RS, e Tribunais Federais - TRF-3ª Região, AC 94.03.010836-3/SP, e TRF-1ª Região, AC 1997.01.00.047531-2/DF; que compreendem que deve ser efetuado o lançamento de ofício quando constatada diferença a menor, ou inexistência de pagamento, ou irregularidades na declaração de tributos sujeitos a lançamento por homologação (omissão ou inexatidão).

As alterações trazidas pela Lei nº 8.212/91 quanto à aplicação da multa devem ser observadas no caso objeto de análise, buscando o disposto nos artigos 106, inciso II, e 112, ambos do CTN, no sentido de se analisar e aplicar a norma que for mais benéfica ao contribuinte.

A análise dos valores das multas para verificação e aplicação da regra que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento, consoante entendimento trazido pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 14, de 4 de dezembro de 2009, DOU de 8.12.2009, bem como, demais normativos sobre o assunto. A análise será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

No presente caso, por se tratar de lançamento fiscal classificado como não recolhido e não declarado em GFIP, a multa aplicada será a prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que deverá ser confrontada com a multa constante no lançamento fiscal, prevalecendo a mais favorável ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso, para aplicar a multa prevista no art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que deverá ser confrontada com a multa constante no lançamento fiscal, prevalecendo a mais favorável ao contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima

CÓPIA