



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

Processo n° 13971.001816/2008-81
Recurso n° 999.999 Voluntário
Acórdão n° **2301-02.646 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 13 de março de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO: GFIP. FATOS GERADORES
Recorrente COOPERATIVA DE CRÉDITO VALE DO ITAJAÍ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Obrigações Acessórias

Período de apuração: 01/12/1998 a 30/10/2007

Ementa: APRESENTAÇÃO DE GFIP/GRFP COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS .

Toda empresa está obrigada a informar, por intermédio de GFIP/GRFP, todos os fatos geradores de contribuição previdenciária.

DECADÊNCIA PARCIAL

Para os lançamentos de ofício, como é o caso do Auto de Infração, aplica-se, a regra contida no art. 173 do Código Tributário Nacional.

COOPERATIVAS

A prestação de serviços remunerados pelos cooperados intermediados por cooperativa médica é fato gerador da contribuição previdenciária, e deve ser informada em GFIP pelo contratante dos serviços.

MULTA APLICADA

No curso do processo a recorrente comprovou a correção da falta parcialmente, razão pela qual deve incidir a relevação parcial da multa, mesmo que dentro uma mesma competência, nos termos do art. 648 da IN 03/2005.

Havendo beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual deve incidir na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada no presente AI calculada nos termos do artigo 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à Recorrente; b) dar provimento parcial ao recurso, para relevar a multa, considerando a correção parcial do descumprimento da obrigação acessória, nos termos do voto do Redator. Vencida a Conselheira Bernadete de Oliveira Barros, que votou em negar provimento nesta questão. III) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator designado: Adriano Gonzáles Silvério.

Marcelo Oliveira - Presidente.

Bernadete de Oliveira Barros- Relator.

Adriano Gonzáles Silvério – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzales Silverio, Bernadete De Oliveira Barros, Damião Cordeiro De Moraes, Mauro Jose Silva, Leonardo Henrique Pires Lopes.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 16/05/2008, por ter a empresa acima identificada apresentado GFIP/GRFP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, infringindo, dessa forma, o inciso IV, § 5º, do art. 32, da Lei 8.212/91, c/c o art. 225, IV e § 4º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

Conforme Relatório Fiscal da Infração (fls. 09), a empresa deixou de incluir, em GFIPs, diversos fatos geradores da contribuição previdenciária, entre eles, os valores pagos à cooperativa de trabalho, UNIMED, no período de 04/01 a 10/07.

A recorrente impugnou o débito alegando decadência de parte do débito e informando que apresentou GFIPs retificadoras a partir da competência 10/2002, discutindo apenas a legalidade da contribuição sobre o valor pago à cooperativa, e requerendo a relevação da multa.

Por meio do Acórdão 07-17.814 (fls 1421), a 5ª Turma da DRJ/FNS da Secretaria da Receita Federal do Brasil, julgou o lançamento procedente em parte, reconhecendo a decadência até a competência 11/2002, e aplicando, no cálculo da multa, o disposto no art. 35, da Lei 8.212/91, conforme disposto na MP 449/08, em observância à retroatividade benigna de que trata o art. 106 do CTN.

Inconformada com a decisão, a autuada, apresentou recurso tempestivo (fls. 1433), alegando, em síntese, o que se segue.

Preliminarmente, defende que o prazo decadencial deve ser contado a partir do fato gerador, o que resultaria na decadência de todos os fatos ocorridos até 04/2003.

No mérito, sustenta que o art. 22, IV, da Lei 8.212/91, apenas autoriza a exigência de contribuições quando a empresa for a tomadora dos serviços prestados por cooperativa, o que não é o caso dos autos, em que os beneficiários dos serviços são os empregados da recorrente e, por consequência, a declaração em GFIP se torna desnecessária, o que impõe o cancelamento da multa correlata.

Ressalta que a empresa é mera intermediadora, servindo como elo de ligação entre a UNIMED e os seus funcionários, que são os efetivos tomadores e beneficiários dos serviços prestados pela UNIMED.

Entende que o fato de a recorrente constar como "contratante", no contrato de prestação de serviços firmado, em nada influi na formação do vínculo obrigacional, pois trata-se de uma mera formalidade para fins e facilidades documentais, e reitera que a contribuição está sendo exigida não por serviços prestados/disponibilizados à recorrente, mas sim aos funcionários/colaboradores desta, o que não configura o fato imponível previsto no art. 22, IV, da Lei nº 8.212/91.

Defende que no caso concreto a verdade material indica a inexistência de qualquer fato jurídico tributário que a obrigue a pagar contribuição pelos pagamentos à UNIMED, uma vez que os serviços são prestados aos colaboradores da recorrente, o que é confirmado no próprio acórdão recorrido.

Tece considerações a respeito da natureza jurídica do processo administrativo, afirmando que, segundo a doutrina, é jurisdicional, para tentar demonstrar que, ao exercer suas atividades, é lícito aos tribunais administrativos fiscais analisar a arguição de inconstitucionalidade de uma lei e deixar de aplicá-la por assim a considerar, uma vez que os julgadores administrativos também devem obediência à Constituição, haja vista sua imperatividade, e não uma obediência de segundo plano, com preferência pela legislação ordinária, mas uma serviência de primeiro grau.

Observa que o que não pode fazer o órgão julgador administrativo é declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, que é função precípua do C. Supremo Tribunal Federal, mas que a apreciação pelos órgãos administrativos de texto de lei frente à Constituição deve ater-se, pois, ao reconhecimento de inoperância daquele no caso concreto.

Reafirma o entendimento de que o art. 22, inciso IV, da Lei 8.212/91 é inconstitucional, citando a doutrina e a jurisprudência para reforçar seus argumentos, frisando que o referido dispositivo legal, na redação dada pela Lei no 9.876/99, é objeto da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.594, que, embora ainda pendente de julgamento, o eg. STF já está deferindo medidas cautelares para emprestar efeito suspensivo a Recursos Extraordinários interpostos.

Defende a relevação da multa mesmo quando a correção da falta for parcial, transcrevendo o art. 658, da IN 03/2005, que estabelece que para cada campo, por competência, considera-se uma ocorrência, para concluir que a correção parcial da GFIP, dentro um mesma competência, impõe ao cancelamento da multa correlata, da exata forma requerida.

Reitera que, corrigidos alguns campos e mantidos incólumes os demais, a multa deve ser relevada na medida das retificações, por clara e incontestada determinação da regra acima citada.

Afirma estar tranqüila no entendimento de que o art. 648 a beneficia, de modo que a invocação do art. 647 serve, quando muito, para trazer dúvida quanto à forma de aplicação da penalidade, lembrando que, segundo art. 112, do CTN, a lei tributária que define infrações, ou lhe comine penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em que caso de dúvida quanto à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação

Relativamente à aplicação retroativa da MP 449, alega que o *decisum* objurgado partiu de premissa equivocada, tendo, em certa medida, aplicado posicionamento desfavorável à empresa, não obstante a MP n o 449/2008 lhe favoreça muito mais, o que não pode prevalecer.

Entende que, enquanto a multa aplicada à contribuinte teve como suposto o descumprimento de obrigação acessória, o v. acórdão recorrido a transformou em penalidade pelo não recolhimento de tributos, o que prejudica a empresa, pois, ao invés de a multa reduzir a R\$ 20,00 por cada grupo de 10 (dez) informações omitidas, limitada a 20% do débito não informado, agora está-se a exigir multa de 75% sobre o principal notificado, contexto mais oneroso à contribuinte, e que não pode prosperar.

Processo nº 13971.001816/2008-81
Acórdão n.º 2301-02.646

S2-C3T1
Fl. 1.470

Requer, caso o entendimento acima não prevaleça, o que se cogita por hipótese, que deixe expressamente consignado no v. acórdão recorrido que a multa destes autos deve ser minorada no tempo, conforme a majoração no tempo da multa exigida nos autos em que cobrados os tributos não recolhidos, sempre observando-se o limite de 75%.

É o relatório.

CÓPIA

Voto Vencido

Conselheiro Bernadete De Oliveira Barros

O recurso é tempestivo e todos os pressupostos de admissibilidade foram cumpridos, não havendo óbice ao seu conhecimento.

Preliminarmente, a autuada defende que o prazo decadencial deve ser contado a partir do fato gerador, e requer que seja aplicada a regra contida no art. 150, § 4º, do CTN, o que resultaria na decadência de todos os fatos ocorridos até 04/2003.

Verifica-se que, apesar de a fiscalização ter lavrado o presente AI com amparo no art. 45, da Lei 8.212/91, os julgadores de primeira instância administrativa aplicaram a regra decadencial prevista no art. 173, I, do CTN, tendo em vista a edição da Súmula Vinculante nº 08, do STF, e excluíram, da multa, os valores correspondentes às competências até 11/2002, inclusive.

Contudo, a recorrente requer que sejam excluídas as competências até 04/2003, inclusive.

Porém, no caso em tela, trata-se de Auto de Infração, que é um lançamento de ofício, aplicando-se, portanto, o disposto no art. 173 do Código Tributário Nacional, transcrito a seguir:

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.

Parágrafo Único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Tendo sido o contribuinte cientificado do Auto de Infração em 27/05/2008, e se referindo a infrações ocorridas entre 12/98 a 10/07, constata-se que se operara a decadência para as competências até 11/2002.

Cumprido observar que, para a competência 12/2002, a GFIP poderia ter sido apresentada em 01/2003, iniciando-se a contagem do prazo em 01/01/2004, que é o primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Portanto, entendo que deva ser mantida a decisão recorrida quanto à decadência do débito.

No mérito, a recorrente tenta demonstra que não é ela a beneficiária dos serviços prestados por cooperativa, e sim seus empregados, sendo a empresa autuada apenas intermediária, o que implica a inexistência de qualquer fato jurídico tributário que a obrigue a pagar contribuição pelos pagamentos à UNIMED e, por consequência, a declaração em GFIP se torna desnecessária, o que impõe o cancelamento da multa correlata

Todavia, conforme se verifica do Contrato de Prestação de Serviços, a empresa autuada que é a contratante dos serviços médicos, tendo adquirido os serviços em benefício de seus empregados.

E, como contratante de serviços de cooperados por intermédio de cooperativa médica, a recorrente está obrigada a informar, em GFIP, a contribuição devida incidente sobre a nota fiscal ou fatura de prestação de serviços emitida em nome da contratante, no caso, a COOPERATIVA DE CRÉDITO VALE DO ITAJAÍ.

Dessa forma, entendo que os documentos trazidos ao processo evidenciam, sim, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, e sempre que uma empresa contratar os serviços de cooperados por intermédio de cooperativa, deve informar os valores pagos em GFIP.

Restou demonstrado nos autos que o pagamento se dá diretamente pela empresa autuada, que é a contratante dos serviços da cooperativa médica.

E, conforme art. 293, da IN 3/2005, vigente à época, a base de cálculo a ser considerada no contrato coletivo de plano de saúde é a constante nas faturas emitidas contra a empresa contratante.

Segundo o citado normativo legal, para que não fosse considerado, para efeito de contribuição, a participação da empresa, teriam que ter sido emitidas faturas individuais contra os beneficiários do plano de saúde, cada qual se responsabilizando pelo pagamento da respectiva fatura, o que não ocorreu no caso em comento.

Assim, ao contrário do que afirma a recorrente, houve o fato gerador da contribuição previdenciária, conforme comprovam os documentos juntados aos autos.

E sendo o lançamento um ato vinculado, o agente fiscal, ao constatar que a empresa tomou serviços de cooperados por intermédio de cooperativa médica e deixou de informar, em GFIP, a contribuição a seu cargo, qual seja, 15% sobre o valor da nota fiscal, lavrou corretamente o presente AI, em observância aos normativos legais que regem a matéria.

Dessa forma, tendo ocorrido o fato gerador da contribuição previdenciária, a não inclusão, em GFIP, dos valores pagos pela empresa à cooperativa médica pelos serviços que lhe foram prestados pelos seus cooperados, constitui infração à legislação previdenciária, consoante determinação expressa no art. 32, inciso IV, e § 1º, da Lei 8.212/91, transcrito a seguir:

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

(...)

IV - informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social INSS, por intermédio de documento a ser definido em

regulamento, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS. (Acrescentado pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97)

§ 1º O Poder Executivo poderá estabelecer critérios diferenciados de periodicidade, de formalização ou de dispensa de apresentação do documento a que se refere o inciso IV, para segmentos de empresas ou situações específicas. (Acrescentado pela MP nº 1.596-14, de 10/11/97, convertida na Lei nº 9.528, de 10/12/97)

Assim, conforme exposto acima, houve infração à legislação previdenciária e, como não é facultado ao servidor público eximir-se de aplicar uma lei, a Autoridade Fiscal, ao constatar o descumprimento de obrigação acessória, lavrou corretamente o presente auto, em observância ao art. 33 da Lei 8212/99 e art. 293 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048/99:

Art.293. Constatada a ocorrência de infração a dispositivo deste Regulamento, a fiscalização do Instituto Nacional do Seguro Social lavrará, de imediato, auto-de-infração com discriminação clara e precisa da infração e das circunstâncias em que foi praticada, dispositivo legal infringido e a penalidade aplicada e os critérios de sua gradação, indicando local, dia, hora de sua lavratura, observadas as normas fixadas pelos órgãos competentes.

A recorrente alega ilegalidade e inconstitucionalidade de tal exação.

Todavia, cumpre esclarecer que o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, veda aos Conselhos de Contribuintes afastar aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme disposto em seu art. 62.

E o Conselho Pleno, no exercício de sua competência, uniformizou a jurisprudência administrativa sobre a matéria, por meio do Enunciado 02/2007, transcrito a seguir:

Enunciado nº 02:

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

Esse também é o entendimento manifestado pela Consultoria Jurídica do Ministério da Previdência Social, conforme Parecer/CJ nº 2.547/2001:

(...)

Ante o exposto, esta Consultoria Jurídica posiciona-se no sentido de que a Administração deve abster-se de reconhecer ou declarar a inconstitucionalidade e, sobretudo, de aplicar tal reconhecimento ou declaração nos casos em concreto, de leis, dispositivos legais e atos normativos que não tenham sido assim expressamente declarados pelos órgãos jurisdicionais e políticos competentes ou reconhecidos pela Chefia do Poder Executivo.

Assim, ao contrário do que entende a recorrente, a autoridade julgadora, como agente da Administração, não está obrigada a apreciar as alegações de inconstitucionalidade de dispositivos legais, já que está impedida de aplicá-las.

A autuada requer, ainda, a relevação da multa mesmo com a correção parcial da falta, pois entende que o art. 648 da IN 03/2005 estabelece que, para cada campo, por competência, considera-se uma ocorrência.

Alega que a leitura conjunta dos 648 e 656, da IN SRP nº 03/2005, leva à necessária conclusão de que a correção parcial da GFIP, dentro um mesma competência, impõe ao cancelamento da multa correlata, da exata forma requerida.

De fato, até a edição da IN 23/2007, que revogou § 6º e incisos do art. 656 da IN 03/2005, a entrega pelo autuado de GFIP no prazo de impugnação informando parte dos fatos geradores omitidos na competência implicava a atenuação ou a relevação da multa na proporção do valor das contribuições previdenciárias relativas aos fatos geradores informados.

Contudo, a partir da IN nº 23, a relevação ou a atenuação deve ser aplicada sobre o valor da multa correspondente a cada ocorrência para a qual houve correção da falta e, tratando-se de GFIP, cada competência em que seja constatado o descumprimento da obrigação é considerada como uma ocorrência.

Os conceitos de ocorrência estão claros nos artigos 646 a 648, da IN 03/2005, transcritos no acórdão recorrido.

Assim, entendo que não há dúvidas quanto à forma de aplicação da penalidade trazida pelo art 647 da IN 03, , como quer fazer crer a recorrente. .

Nesse sentido, o acórdão recorrido não merece reparos.

Da mesma forma, relativamente à aplicação retroativa da MP 449, entendo que está correta a decisão da maioria dos membros da 5ª Turma da DRJ/FNS, em aplicar o 35 A, da Lei 8.212/91, que determina, nos casos de lançamento de ofício, que seja observado o disposto no art. 44 da Lei no 9.430/1996, ou seja, 75% sobre as contribuições previdenciárias não recolhidas e não declaradas, incluída em Auto de Infração da obrigação tributária principal, como ocorreu no caso presente.

Nesse sentido, o julgador de primeira instância reviu o valor da penalidade, aplicando, em cada competência, as multas mais benéficas ao contribuinte, após a comparação entre as multas impostas pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e as impostas pela legislação superveniente (Lei 11.941/2009).

Portanto, também entendo que deva ser aplicado o disposto no artigo 35 A, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/09, nos casos em que o novo valor da penalidade aplicada é mais benéfico ao contribuinte, conforme o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN.

Nesse sentido e

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta;

VOTO no sentido de CONHECER DO RECURSO para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Bernadete De Oliveira Barros - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Adriano Gonzáles Silvério, Redator Designado.

Peço vênia à DD. Conselheira Relatora apenas para divergir em relação à aplicação da multa à recorrente.

Primeiramente, há que se destacar que no curso do processo a recorrente comprovou a correção da falta parcialmente, razão pela qual deve incidir a relevação parcial da multa, mesmo que dentro um mesma competência, nos termos do art. 648 da IN 03/2005.

É certo que o artigo acima citado foi, no curso desse processo, alterado pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, cabendo, portanto, analisar a viabilidade ou não da aplicação do que dispõe a alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional.

Segundo as novas disposições legais, a multa prevista no artigo 32, § 6º da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, qual seja, aquela aplicada em razão de erro no preenchimento nos dados não relacionados aos fatos geradores, a qual culminava com determinado valor por campo inexato, omissivo ou incompleto, passou a ser prevista no artigo 32-A, cujo inciso I, limita o valor a R\$20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Incabível a multa prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91, uma vez que este dispositivo, ao fazer referência ao artigo 44 da Lei 9.430/61, restringe sua aplicação ao lançamento de créditos relativos às contribuições previdenciárias e não o descumprimento de obrigação acessória.

Tanto isso é verdade que o novel artigo 35-A acima mencionado faz referência “às contribuições referidas no art. 35 desta Lei”. Seguindo essa linha vemos que o artigo 35, ao tratar das contribuições faz nova remissão, agora às alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do artigo 11 da Lei 8.212/91, o qual dispõe que constituem contribuições sociais as das empresas, as dos empregadores domésticos e as dos trabalhadores. Não há, portanto, permissão para que a multa do artigo 35-A seja lançada em decorrência do descumprimento de dever instrumental.

A meu ver, em princípio, houve beneficiamento da situação do contribuinte, motivo pelo qual deve incidir na espécie a retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo ser a multa lançada no presente AI calculada nos termos do artigo 32-A, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Processo nº 13971.001816/2008-81
Acórdão n.º **2301-02.646**

S2-C3T1
Fl. 1.473

Adriano Gonzales Silvério - Redator

CÓPIA