



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

Processo nº 15983.000985/2010-12
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-002.926 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2012
Matéria COOPERATIVA DE TRABALHO
Recorrente ASSOCIAÇÃO DOS FUNCIONÁRIOS PÚBLICOS DA SAÚDE DO VALE DO RIBEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 20/12/2009

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.

SERVIÇOS PRESTADOS POR COOPERADOS POR INTERMÉDIO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO - INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO

Consiste em fato gerador da contribuição previdenciária a prestação de serviços remunerados por cooperado intermediado por cooperativa de trabalho

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

Impossibilidade de apreciação de inconstitucionalidade da lei no âmbito administrativo.

MULTA

Retroatividade benigna. Previsão do artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional - CTN.

No caso em tela a penalidade lançada contra o contribuinte prevista no artigo 32-A da Lei nº 8.212/91 deve ser substituída pela multa do artigo 32-A, da Lei 8.212/91, que deverá ser aplicada inclusive nos casos de descumprimento de obrigação acessória anteriores à vigência da Lei nº 11.941/09.

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, até 11/2008, 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; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator: Wilson Antônio de Souza Correa.

MARCELO OLIVEIRA - Presidente.
(Assinado Digitalmente)

Bernadete de Oliveira Barros - Relator.
(Assinado Digitalmente)

Wilson Antônio de Souza Correa - Relator designado.
(Assinado Digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Wilson Antônio de Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro José Silva e Leonardo Henrique Lopes

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 16/11/2010, 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 e § 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 do AI (fls. 08), a empresa deixou de informar, em GFIP, os valores pagos a Cooperativas de Trabalho nas competências de 01/2007 a 11/2008, apesar de tais valores serem contabilizados nos Livros Diário e Razão, bem como informou, no campo RAT, nas competências 01/2007 a 12/2009, 13/2007, 13/2008 e 13/2009, a alíquota “0”, quando o correto seria a alíquota 2%, suprimindo, dessa forma, contribuição previdenciária patronal do RAT.

A autoridade autuante informa que foi aplicada a multa prevista no art. 32, § 5º, da Lei 8.212/91, acrescentado pela Lei 9.528/97 e art. 284, II, do RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, com a redação dada pelo Decreto 4.729/03, e art. 373, atualizada de acordo com a Portaria Interministerial 333/2010, com alterações impostas pela Portaria Interministerial MPS/MF nº 408/2010.

A recorrente impugnou o débito e a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Acórdão 05-35.230, da 6ª Turma da DRJ/CPS, (fls. 336), julgou a impugnação improcedente, mantendo crédito tributário.

Inconformada com a decisão, a recorrente apresentou recurso tempestivo (fls. 346), alegando, em síntese, o que se segue.

No mérito, alega inconstitucionalidade da Contribuição Social que supostamente foi omitida das GFIP's e discorre sobre os motivos que a levam a esse entendimento, concluindo que o contribuinte tem o direito de não recolher o tributo inconstitucional e também de sequer tomá-lo como um fato gerador válido, o que, segundo entende, demonstra que a eventual omissão nas GFIP's dos pagamentos feitos junto a Cooperativa pela Recorrente não podem dar ensejo a aplicação de qualquer penalidade, haja vista que a contribuição social referente a estes pagamentos é inconstitucional.

Cita o Princípio da Estrita Legalidade para argumentar que qualquer autoridade administrativa deve respeito às leis e ao Direito, o que inclui os princípios, mas, acima de tudo, deve-se respeito à Constituição, estando, portanto, o auditor adstrito, primordialmente, ao cumprimento da Carta Maior, devendo o mesmo não só respeitá-la como lhe conferir efetividade, o que também se dá no âmbito do julgamento de impugnações ou recursos administrativos e, ao deixar de fazê-lo, mas, pelo contrário, aplicando norma jurídica em sentido estrito claramente inconstitucional, tem-se que o auto de infração lavrado não poderia subsistir no mundo jurídico, motivo pelo qual deveria ser reconhecida a insubsistência e improcedência da ação fiscal.

Assevera que é inadmissível que uma portaria, instrução normativa, decreto, ou mesmo uma lei possa se sobrepor aos regramentos constitucionais e, encontrando-se a Constituição no ápice da pirâmide das normas jurídicas, deve a mesma ser respeitada sempre, em qualquer instância, o que faz com que a inconstitucionalidade deva ser declarada e reconhecida mesmo em procedimentos administrativos tributários.

Reafirma que a multa imposta pelo Auto de Infração é abusiva e que deveria ter sido aplicada norma punitiva mais benéfica ao Recorrente, e destacar os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade.

Finaliza requerendo que sejam acatadas as preliminares de nulidade ou, não sendo esse o entendimento, que seja dado provimento ao mérito.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Bernadete de Oliveira Barros - Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice para seu conhecimento.

Da análise do recurso apresentado, registro o que se segue.

Verifica-se, do recurso apresentado que a recorrente não nega que tenha realizado pagamentos à Cooperativa pelos serviços prestados por intermédio de seus cooperados e que tenha omitido, em GFIP, os fatos geradores apontados no Relatório Fiscal da Infração.

Ela apenas alega inconstitucionalidade do art. 22, IV, da Lei 8.212/91, na redação que lhe foi conferida pela Lei n. 9.876/99, e que a multa imposta pelo Auto de Infração é abusiva e fere os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade.

Contudo, cumpre observar que a contribuição omitida em GFIP, bem como a multa aplicada, encontram amparo na legislação listada no relatório FLD.

Dessa forma, não há que se falar em ilegalidade de tais exações, vez que a sua cobrança possui amparo legal. Conforme nos ensina Hans Kelsen:

“partindo da premissa unidade lógica da ordem jurídica, tenta impôr concordância apriorística entre a lei e a Constituição, que acabe por negar não apenas a possibilidade jurídica da sanção da nulidade, mas da própria noção de inconstitucionalidade "lato sensu":

"A afirmação de que uma lei válida é "contrária à constituição" (anticonstitucional) é uma "contradictio in adjecto", pois uma lei somente pode ser válida com fundamento na Constituição. Quando se tem fundamento para aceitar a validade de uma lei, o fundamento da sua validade tem de residir na Constituição. De uma lei inválida não se pode, porém, afirmar que ela é contrária à Constituição, pois uma lei inválida não é sequer uma lei, porque não é juridicamente existente e, portanto, não é possível qualquer afirmação jurídica sobre ela. Se a afirmação, corrente na jurisprudência tradicional, de que uma lei é inconstitucional há de ter um sentido jurídico possível, não pode ser tomada ao pé da letra. O seu significado apenas pode ser o de que a lei em questão, de acordo com a Constituição, pode ser revogada não só pelo processo usual, quer dizer, por uma outra lei, segundo o princípio lex posterior "derogat priori", mas também através de um processo especial, previsto pela Constituição.

Enquanto, porém, não for revogada, tem de ser considerada válida; e, enquanto for válida, não pode ser inconstitucional" (KELSEN, Hans. Teoria pura do direito, 2. ed., trad. João Baptista Machado, São Paulo, Martins Fontes, 1987, p287).

Cabe destacar, ainda, que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Nesse sentido, o ilustre jurista Alexandre de Moraes (curso de direito constitucional, 17ª ed. São Paulo. Editora Atlas 2004.314) colaciona valorosa lição: “o tradicional princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da CF, aplica-se normalmente na administração pública, porém de forma mais rigorosa e especial, pois o administrador público somente poderá fazer o que estiver expressamente autorizado em lei e nas demais espécies normativas, inexistindo, pois, incidência de vontade subjetiva. Esse princípio coaduna-se com a própria função administrativa, de executor do direito, que atua sem finalidade própria, mas sem em respeito à finalidade imposta pela lei, e com a necessidade de preservar-se a ordem jurídica”

Dessa forma, não há amparo legal para a não-incidência de contribuição previdenciária sobre os valores pagos à cooperativa pelos serviços prestados por seus cooperados, como também é oportuno salientar que a penalidade imposta encontra-se amparada no art. § 5º, do art. 32, da Lei 8.212/91, com redação vigente à época da ocorrência do fato gerador.

E, sendo o lançamento um ato vinculado, a fiscalização, ao constatar a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária e a sua não inclusão, em GFIP, lavrou o competente auto, por 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.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade de dispositivo legal e da multa aplicada, cumpre observar que, conforme entendimento fixado no Parecer CJ 771/97, “o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a

inconstitucionalidade de lei ordinária. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional, o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei porque o seu destinatário entende ser inconstitucional quando não há manifestação definitiva do STF a respeito”.

Dessa forma, o foro apropriado para questões dessa natureza não é o administrativo.

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.

A esse respeito, a Portaria RFB 10.875/2007, que disciplina o processo administrativo fiscal relativo às contribuições sociais de que tratam os artigos 2º e 3º da Lei 11457, de 16 de março de 2007, determina:

Art. 18. É vedado à autoridade julgadora afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de tratado, acordo internacional, lei, decreto ou ato normativo em vigor, ressalvados os casos em que:

I - tenha sido declarada a inconstitucionalidade da norma pelo Supremo Tribunal Federal (STF), em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a sua execução;

II - haja decisão judicial, proferida em caso concreto, afastando a aplicação da norma, por ilegalidade ou inconstitucionalidade, cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República ou, nos termos do art. 40 do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, pelo Secretário da Receita Federal do Brasil ou pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional.

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, 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.

Como tomadora dos serviços de cooperados, por intermédio de cooperativa médica, a recorrente está obrigada a recolher a contribuição devida incidente sobre a nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, como também está obrigada a informar, em GFIP, os valores pagos.

Nesse sentido, houve o fato gerador da contribuição previdenciária, conforme comprovam os documentos juntados aos autos pela fiscalização, como houve a infração à legislação previdenciária, com a omissão, em GFIP, dos fatos geradores apontados pela fiscalização.

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 tal fato em GFIP, lavrou corretamente o presente AI, em observância aos normativos legais que regem a matéria.

Com relação ao argumento de que deveria ter sido aplicada norma punitiva mais benéfica ao Recorrente, cabe esclarecer que, conforme constou do Relatório Fiscal do Auto que lançou a contribuição cuja omissão em GFIP ensejou a lavratura do presente Auto de Infração, foram comparadas as multas calculadas conforme as regras vigentes anteriormente à MP 449/08 com as previstas no art. 44, I, da Lei 9.430/96, e verificado que, no caso presente, a multa anterior é mais benéfica ao contribuinte, motivo pelo qual está sendo aplicado ao Auto ora discutido.

Dessa forma, foi observado, sim, o disposto no art. 106, II, do CTN, e aplicada penalidade mais benéfica.

Nesse sentido,

Considerando tudo 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

(Assinado Digitalmente)

Voto Vencedor

Conselheiro Wilson Antônio de Souza Correa - Relator designado.

MULTA

Quando o contribuinte não entrega a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, ou a faz com atraso, com incorreções ou omissões, por certo que constituirá uma violação à obrigação acessória prevista no artigo 32, inciso IV, da Lei 8.212/91 e sujeitará o infrator à multa prevista na legislação previdenciária.

O fato de a publicação da Medida Provisória nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09, modificou a aplicabilidade da legislação, pois, antes da mencionada lei, a multa pela (a) não declaração em GFIP de fatos geradores da contribuição previdenciária; (b) não apresentação de GFIP; e (c) pelo preenchimento incorreto da GFIP estava prevista no artigo 32, § 5º, da Lei 8.212/91.

Entretanto a Lei 11.941/09 trouxe mudança à aplicação da multa, pois o artigo 32, § 5º da Lei 8.212/91 foi revogado e a multa passou a ser aplicada e prevista no artigo 32-A do mesmo Caderno Legal, ficando assim:

A - R\$ 20,00 para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas na GFIP;

B - 2% (dois por cento), ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20%, observado o disposto no § 3º deste artigo.

Ocorre que, na autuação foi desconsiderando o artigo 32-A da Lei 8.212/91, equivocadamente, e o Fiscal aplicou a regra do artigo 44 da Lei 9.430/96, ou seja, a multa decorrente do lançamento de ofício, no importe de 75%, que visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata.

Isto posto, tenho que, com fulcro na retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional - CTN, entendo que a penalidade lançada contra o contribuinte prevista no artigo 35-A da Lei nº 8.212/91 deve ser substituída pela multa do artigo 32-A, da Lei 8.212/91, que deverá ser aplicada inclusive nos casos de descumprimento de obrigação acessória anteriores à vigência da Lei nº 11.941/09.

Wilson Antonio de Souza Corrêa – Relator Designado
(Assinado Digitalmente)

CÓPIA