



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19311.000632/2009-34
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2001-003.391 – 2ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de maio de 2020
Recorrente HOSPITAL SANTA ELISA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/12/2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

São nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Ausente estas situações, descaracterizada a hipótese de nulidade.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCLUSÃO DE DÉBITOS EM PARCELAMENTO ESPECIAL. INCOMPETÊNCIA.

O pedido de parcelamento deve ser dirigido diretamente à unidade preparadora da circunscrição fiscal do contribuinte, na medida em que este Colegiado não possui competência para apreciação de tal matéria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer integralmente do recurso, vencida a conselheira Fabiana Okchstein Kelbert que o conheceu parcialmente, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura - Relator

Participaram das sessões virtuais, não presenciais, os conselheiros Honório Albuquerque de Brito (Presidente), André Luís Ulrich Pinto, Marcelo Rocha Paura e Fabiana Okchstein Kelbert.

Relatório

Do Lançamento

Trata o presente de Auto-de-Infração (e-fls. 2/7), lavrado em 21/12/2009, no valor original de R\$ 44.527,33, em desfavor do contribuinte acima citado, por ter o mesmo deixado de apresentar na competência 13/2005 a Guia de Recolhimento ao Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP, na forma, prazo e condições estabelecidas em lei.

Da Impugnação

O interessado apresentou a impugnação (e-fls. 81/109), alegando, em síntese, os seguintes argumentos extraídos do relatório do julgamento anterior:

- Argumenta que, em face das alterações determinadas na Lei 8.212/91 pela Lei 11.941/09, estariam revogadas as disposições legais que dão base a este lançamento fiscal, que assim teria passado a ter fundamento apenas no Regulamento da Previdência Social, o que, dada a ilegalidade do procedimento, o tornaria nulo. Invoca as disposições dos artigos 99 do CTN e 10 do Decreto 70.235/72.
- Adiante, ainda sobre a questão da determinação da multa aplicável, defende a aplicabilidade da sistemática de apuração da multa, introduzida pela MP 449/08;
- Invocando novamente o artigo 10 do Decreto 70.235/72, sustenta que o Auto de Infração deveria ter sido lavrado no local da infração, “... que no caso em tela, seria na própria sede da empresa”. Neste contexto, primeiro afirma que o Agente Fiscal “... jamais foi à sede da empresa ...”, mas logo em seguida, “... O senhor fiscal esteve na sede da empresa pouquíssimas vezes ...”. Nestas circunstâncias, o Contribuinte “... jamais ... participou ativamente da fiscalização ..., não havendo portanto o contraditório”.
- Defende que o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil não teria competência legal para desconsiderar “operações comerciais” (vínculos empregatícios e contratos civis de prestação de serviços), e que o reconhecimento do vínculo empregatício seria exclusiva prerrogativa da Justiça do Trabalho. Qualificou o procedimento como “tamanho transformação” e de “usurpação de competência”, considerando o “... ato puramente arbitrário e ilegal ...”.
- Quanto ao “mérito”, pugna que “O lançamento tributário através da aferição indireta só pode ser feita em casos excepcionais, o que não foi respeitado pelo Senhor Fiscal”. Passa então a discorrer sobre o procedimento – aferição indireta – buscando estabelecer seus fundamentos, razões e premissas.
- Que o contribuinte jamais colocou qualquer obstáculo em relação aos serviços do senhor fiscal e a ele entregou os documentos solicitados, conforme consta do termo de encerramento da fiscalização.
- Defende a legalidade do contrato firmado com a Unicom – União Cooperativa Médica e discute os critérios de determinação das bases de cálculo que teriam sido consideradas. Defende, também, a legalidade da contratação de médicos como contribuintes individuais (“autônomos”).

- No caso em tela, deve ser descartada a aplicação da multa de ofício aplicada pela fiscalização, uma vez que a Defendente não tem a obrigação de informar nas GFIP transações efetuadas através de cooperativas médicas, bem como a prestação de serviços de médicos e vigilantes, cobrados através de Nota Fiscal emitida em face do Hospital, pelos motivos expostos anteriormente.

- Entende a Defendente que a obrigação principal será extinta, uma vez que são legítimos os contratos de prestação de serviços firmados com as cooperativas médicas, bem como com os médicos e vigilantes cobrados após a prestação de serviços, mediante a emissão de nota fiscal em face da Defendente e, consequentemente as obrigações acessórias também serão extintas.

- Assim, temos que as penalidades por descumprimento de obrigação acessórias previstas pela legislação tributária, via de regra essas penalidades não atendem ao princípio da proporcionalidade, visto que a multa não guarda proporção com o risco assumido pelo infrator, simplesmente porque o contribuinte não auferiu um ganho indevido com a sua atuação.

- Desta forma, podemos concluir que se o propósito das multas por infração às obrigações acessórias é o de promover a manutenção da ordem jurídica (=dever instrumental), não é apropriado que o valor do tributo (=dever de pagar) constitua a referência para a edificação da multa.

- Assim, conclui-se que a multa cominada no presente caso, qual seja, a do § 50 do artigo 32 da Lei nº 8.212/91 não mantém correlação com a "suposta" infração cometida, sendo abusiva a sua quantificação, visto que não guarda qualquer relação de proporcionalidade entre a falta cometida pelo contribuinte e a sanção aplicável, visto que no presente caso não existe o efetivo dolo, e tampouco, intuito de fraude do contribuinte em omitir o fato gerador das contribuições sociais, a partir do reconhecimento pelo Fisco de vínculo empregatício entre o hospital e os médicos que lhe prestam serviços, uma vez que como já foi explicado em item próprio este vínculo inexistente.

- Feitos estes esclarecimentos, insta observar que a multa de ofício aplicada com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91 em sua redação original, no percentual de 24%, sofre gradações ao longo do curso do processo administrativo, podendo chegar ao patamar máximo de 80% após o ajuizamento da Execução Fiscal.

- Desta forma, não há como prosperar o argumento da Sra. Fiscal de que a multa ora aplicada é a mais benéfica ao contribuinte, nos termos do art. 106 do CTN, devendo serem refeitos os cálculos apresentados em cada fase processual [sic].

- O fisco ficou quase um ano fazendo a fiscalização e lavrou vários autos de infração ao mesmo tempo e à Defendente restou-lhe apenas 30 dias para contestar tudo que o fisco levou muito tempo para levantar.

- Assim, em homenagem ao princípio da ampla defesa, amparado pelo artigo 5º, LV da Carta Magna, protesta a Defendente pela entrega dos documentos que entender necessário, a fim de provar a verdade dos fatos até antes do julgamento.

- Caso não sejam acatadas nenhuma das três preliminares arguidas e o mérito vier a ser apreciado, requer seja dado provimento à presente defesa, para que a multa de ofício seja desconstituída, uma vez que se trata de obrigação acessória e sendo indevido o valor principal, o acessório também o acompanha;

Do Julgamento em Primeira Instância

No Acórdão nº 05-38.285 (e-fls. 146/161), os membros da 7ª Turma de Julgamento, da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campinas (SP), por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário e, do voto do relator *a quo*, podemos destacar o seguinte:

De início, e por oportuno, ressalvo que, embora a Impugnação argua a constitucionalidade/legalidade de normas, com base nas quais se deu o lançamento (ou que foi determinada a multa aplicada), é vedado à instância administrativa de julgamento proferir decisões a respeito, em face das disposições do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972. Como não se vislumbra a ocorrência de qualquer das hipóteses excepcionais lá previstas, não se pode afastar a aplicação da legislação, na forma realizada.

...

O lançamento fiscal versa sobre falta de apresentação de GFIP relativa ao décimo terceiro de 2005 e ocorre que, antes do advento da MP 449/08 (convertida na Lei 11.941/09), o inadimplemento daquela obrigação tinha a multa determinada pelo inciso IV e parágrafos quinto e sétimo do artigo 32 da Lei 8.212/91. Caso, além de não declarar os fatos geradores em GFIP, o Contribuinte não tivesse realizado os respectivos recolhimentos das contribuições previdenciárias, sujeitar-se-ia também à multa de mora (cobrada em lançamento específico, de constituição do crédito tributário), então prevista no artigo 35 (também da Lei 8.212/91, com a redação então vigente).

...

Consta que na auditoria fiscal, da qual resultou este lançamento, foram realizados vários outros processos:

1. Relativos ao descumprimento de obrigações tributárias acessórias: DEBCAD 37.227.542-7, DEBCAD 37.227.543-5, DEBCAD 37.227.544-3, DEBCAD 37.227.545-1, DEBCAD 37.227.549-4, DEBCAD 37.227.550-8 e DEBCAD 37.227.551-6. O Contribuinte apresentou defesa para apenas parte destes lançamentos: DEBCAD 37.227.542-7, DEBCAD 37.227.543-5 e DEBCAD 37.227.550-8. Para os demais lançamentos realizou os pagamentos, aproveitando desconto de 50% da multa, renunciando ao direito de defesa.

2. Relativos ao descumprimento de obrigação principal (ou seja, lançamentos complementares– fatos geradores não originariamente declarados pelo Contribuinte): DEBCAD 37.227.552-4 (contribuições patronais); DEBCAD 37.227.553-2 e DEBCAD 37.227.554-0: contribuições de segurados; DEBCAD 37.227.555-9: contribuições para outras entidades; DEBCAD 37.227.556-7, DEBCAD 37.227.557-5 e DEBCAD 37.227.558-3: contribuições sobre remuneração de contribuintes individuais e sobre pagamentos a cooperativas de cessão de mão-de-obra (trabalho médico). Para estes lançamentos, o Contribuinte, com o objetivo de se beneficiar dos favores legais oferecidos pela Lei 11.941/09, optou pelos parcelamentos dos créditos tributários lançados, do que resultou a expressa renúncia/desistência das impugnações, defesas e recursos apresentados. Com efeito, o artigo quinto daquela Lei estabelece:

...

Como o lançamento em análise pressupõe a procedência dos lançamentos realizados na mesma ação fiscal, nos quais são cobradas as contribuições não declaradas em GFIP e como aqueles lançamentos foram incluídos no parcelamento da Lei 11.941/09, sujeitando-se aos seus efeitos, tem-se que as respectivas contribuições previdenciárias tornaram-se exigíveis e, por isso, deveriam (e devem) ser declaradas em GFIP, sob pena de gerar uma situação absolutamente anômala: o Contribuinte reconheceu o débito, o está pagando (ainda que parceladamente e com descontos), mas não o incluiu (e nem incluirá) em GFIP.

Nestas circunstâncias a obrigação acessória que ensejou a lavratura do Auto de Infração passa a ser plenamente exigível. Por isso:

1. Ao confessar a dívida relativa à obrigação principal, mesmo na parte apurada com base em aferição indireta, o Contribuinte tornou-a exigível (líquida e certa), já que a premissa legal é de que confissão é irrevogável e irretratável.

2. Pelas mesmas razões passam a ser perfeitamente exigíveis as contribuições previdenciárias que tenham base na caracterização de empregados conferida a contribuintes individuais.

3. O mesmo, pelas mesmas razões, também indubitavelmente se aplica aos fatos geradores correspondentes aos pagamentos realizados às cooperativas de prestação de serviços de cessão de mão-de-obra.

A multa foi aplicada de acordo com a legislação indicada no Auto de Infração (fl. 2). Por isso, quanto à alegação da inobservância dos princípios legais da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação ao confisco é necessário ressaltar que, em matéria tributária, a discussão envolve decisões de política tributária e processos de avaliação e valoração, para os quais não é possível estabelecer, no âmbito da discussão do processo administrativo fiscal, critérios objetivos de determinação.

...

O *“local da verificação da falta”*, a que se refere o art. 10 do Decreto 70.235/72, não significa necessariamente o *“local onde se encontra estabelecido o contribuinte”*, podendo ser, inclusive, o local do respectivo ente público tributante, a que o contribuinte, em razão do endereço de seu estabelecimento, se vincula.

Convém, também, ressaltar que, presentemente, com a evolução tecnológica, o Fisco, em geral, especialmente em atendimento aos princípios administrativos da eficiência e do interesse público (do que emanam diretrizes no sentido da racionalidade e economia), tem se utilizado de programas/instrumentos informatizados para a formalização dos lançamentos fiscais, o que exige equipamentos que nem sempre pode ser deslocados até o estabelecimento do contribuinte (seja por questões práticas, técnicas ou mesmo de segurança).

...

A realização do lançamento fiscal constitui prerrogativa legal do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, que, entretanto, se sujeita aos limites, parâmetros e requisitos do CTN:

...

Quanto à competência para declarar a existência de vínculo empregatício (que, enfim, pode constituir situação caracterizadora de fato gerador de contribuições previdenciárias) o STJ, no RECURSO ESPECIAL 515821, relativo ao Processo 200300272128/RJ, através de sua SEGUNDA TURMA, em 14/12/2004, tendo como Relator o Ministro Franciuli Neto, proferiu decisão, da qual transcrevo ementa:

...

A produção de provas, no âmbito do processo administrativo fiscal, submete-se às regras dos artigos 16 e seguintes do Decreto 70.235/1972, quais sejam:

...

No caso concreto, e considerando as disposições transcritas, o Contribuinte, com a Impugnação, deveria ter apresentado as cópias dos documentos que corroborassem suas alegações e de todos os demais documentos disponíveis relacionados com os objetos dos lançamentos.

Como se viu, optou pelas meras e genéricas alegações, sujeitando-se, por isso, à preclusão, na medida em que não cumpriu as correspondentes condições legais, constantes das letras “a”, “b” e “c” do parágrafo 4º, assim como do parágrafo 5º do transcrito artigo 16.

...

Do Recurso Voluntário

Inconformado com o resultado do julgamento de 1ª instância e amparado pelo contido no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o interessado interpôs o recurso (e-fls. 169/172), alegando patente desrespeito ao disposto na Lei nº 11.941/09.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Rocha Paura, Relator.

Da Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço e passo à sua análise.

Da Preliminar

Da Nulidade do Acórdão de Primeira Instância

O interessado argui a nulidade absoluta da Decisão anterior, por entender que houve desrespeito ao disposto na Lei nº 11.941/09. Informa que aderiu ao parcelamento daquela lei, optando pela inclusão da **totalidade** de seus débitos, inclusive a infração objeto do presente

processo administrativo. Assevera que, inexplicavelmente, o Egrégio Colegiado *a quo* deixou de apreciar o pedido de desistência, efetuado por ele, e a Receita Federal do Brasil deixou de incluir no Refis o DEBCAD nº 37.227.542-7.

Bem, observando o julgamento anterior, constata-se que, de fato, o mesmo não destinou uma linha sequer a respeito da desistência da impugnação (e-fls. 117), promovida pelo sujeito passivo, visando a inclusão do respectivo crédito tributário no parcelamento especial da Lei nº 11.941/2009, ***porém isto não significa dizer que o referido julgamento mereça ser anulado.***

Vejamos o que diz a respeito os artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, in verbis:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

...

Art. 60. As irregularidades, incorreções e ***omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.***

No caso em tela, a “suposta omissão” não seria motivação suficiente para eivar de nulidade aquela Decisão.

Poderia ser objeto de saneamento, caso houvesse necessidade, nos casos em que acarretassem prejuízo ao sujeito passivo, porém, no meu entendimento, nada disso ocorreu.

Esclarecemos que a frase “suposta omissão”, anteriormente aposta, foi utilizada por este julgador não ter certeza de sua ocorrência, justifico o porquê da dúvida.

Vemos que consta no processo (e-fls. 127) despacho exarado pelo Chefe do Secat da DRF/Jundiaí, datado de 02/03/2010, ou seja, anteriormente ao envio para julgamento da impugnação, contendo o seguinte:

Considerando que o ***tal débito não poderá ser incluído no mencionado parcelamento por não atender o disposto do § 2.º do art. 01 da Lei 11.941/2009, pois trata-se de dívidas vencidas após 30 de novembro de 2008,*** proponho o encaminhamento de presente processo a Delegacia de Julgamento de Campinas para prosseguimento.

Como pode-se inferir, a solicitação promovida pelo interessado ***não foi ignorada*** pela Administração Tributária, apenas demonstrou ser improcedente o pedido (e-fls. 117), tendo como consequência a sua desconsideração e continuidade do contencioso administrativo.

Isto posto, ***rejeito a preliminar de nulidade*** arguida pelo interessado.

Do Mérito

Da inclusão em Parcelamento Especial

Entende o recorrente que por não ter sido apreciado o pedido de desistência da impugnação, resta patente o erro decorrente da não inclusão deste débito no parcelamento, solicitando que seja reconhecido o seu direito de ter o seu débito incluído ao mesmo.

Em primeiro lugar, informamos que a inclusão do auto-de-infração em parcelamento deve ser tratada diretamente na unidade preparadora da circunscrição fiscal do contribuinte, a quem deve ser dirigido o requerimento, na medida em ***que este Colegiado não possui competência para apreciação de tal matéria.***

Em que pese o exposto no parágrafo acima, como dito anteriormente, a DRF Jundiá não acatou o pedido de parcelamento especial, deste débito por conta do estabelecido no § 2º do artigo 1º da Lei 11.941/09, que dispõe o seguinte:

§ 2º Para os fins do disposto no caput deste artigo, ***poderão ser pagas ou parceladas as dívidas vencidas até 30 de novembro de 2008***, de pessoas físicas ou jurídicas, consolidadas pelo sujeito passivo, com exigibilidade suspensa ou não, inscritas ou não em dívida ativa, consideradas isoladamente, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento, assim considerados:

A presente autuação foi lavrada ***apenas em 21/12/2009***, ou seja, o prazo de vencimento da mesma está fora do abrangido por aquele dispositivo legal.

Além deste óbice, não se pôde deixar de notar que o contribuinte também ***não cumpriu o prazo para manifestação expressa da desistência administrativa.*** Tal prazo foi delimitado em até 30 (trinta) dias após o prazo final para efetuar o pagamento à vista ou opção pelos parcelamentos de débitos, conforme disposto no artigo 13 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 22/2009, in verbis:

PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB Nº6, DE 22 DE JULHO DE 2009

...

Art. 13. Para aproveitar as condições de que trata esta Portaria, em relação aos débitos que se encontram com exigibilidade suspensa, o sujeito passivo ***deverá desistir, expressamente e de forma irrevogável***, da impugnação ou do recurso administrativos ou da ação judicial proposta e, cumulativamente, renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam os processos administrativos e as ações judiciais, ***até 30 (trinta) dias após o prazo final previsto para efetuar o pagamento à vista ou opção pelos parcelamentos de débitos de que trata esta Portaria.***

Sendo que o prazo limite para efetivação do pagamento à vista ou da opção pelos parcelamentos de débitos ***era o dia 30/11/2009***, conforme artigo 7º da Lei nº 11.941/09:

Art. 7º A opção pelo pagamento a vista ou pelos parcelamentos de débitos de que trata esta Lei ***deverá ser efetivada até o último dia útil do 6º(sexto) mês subsequente ao da publicação desta Lei.***

A desistência em questão, somente foi formalizada pelo interessado ***em 25/02/2010.***

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar arguida, e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Rocha Paura